

SENADO FEDERAL  
COMISSÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS

**SUBCOMISSÃO TEMPORÁRIA  
DA REFORMA TRIBUTÁRIA  
(CAERT)**

DESTINADA A AVALIAR A FUNCIONALIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO  
NACIONAL E O DESEMPENHO DAS ADMINISTRAÇÕES TRIBUTÁRIAS,  
E ANALISAR A REFORMA TRIBUTÁRIA

**PRESIDENTE:** Senador Tasso Jereissati - PSDB - CE

**VICE-PRESIDENTE:** Senador Neuto De Conto - PMDB - SC

**RELATOR:** Senador Francisco Dornelles - PP - RJ

Relatório

DEZEMBRO DE 2008

# SUMÁRIO

	<i>Páginas</i>
APRESENTAÇÃO .....	3
CAPÍTULO 1 – O DESEMPENHO DAS ADMINISTRAÇÕES TRIBUTÁRIAS..	8
CAPÍTULO 2 – A FUNCIONALIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO .....	19
CAPÍTULO 3 – O PROJETO DO EXECUTIVO FEDERAL .....	34
CAPÍTULO 4 – O NOVO SISTEMA TRIBUTÁRIO .....	39
CAPÍTULO 5 - OBSERVAÇÕES FINAIS .....	67

---

## APRESENTAÇÃO

Criada pela aprovação do Requerimento nº 09/2007-CAE, de autoria do Senador Tasso Jereissati, e instalada em 12 de abril de 2007, a Subcomissão Temporária da Reforma Tributária (CAERT) teve por objetivo constituir ferramenta no atendimento às elevadas atribuições do Senado Federal, seja na avaliação do Sistema Tributário Nacional, seja na análise da reforma tributária, atividades que se relacionam e se complementam.

É importante ter sempre presentes as justificativas que levaram a Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) a criar esta Subcomissão temática. A Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, acrescentou o inciso XV ao artigo 52 da Constituição Federal, prevendo, dentre as competências exclusivas do Senado Federal, “avaliar periodicamente a funcionalidade do sistema tributário nacional, em suas estruturas e seus componentes, e o desempenho das administrações tributárias da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios”.

Na esfera do Senado, tal atribuição constitucional se relaciona à atividade da CAE, pois o Regimento Interno desta Casa prevê, em seu art. 99, IV (parte), que àquela Comissão compete opinar sobre proposições relativas a “tributos, tarifas, empréstimos compulsórios, finanças públicas, normas gerais sobre direito tributário, financeiro e econômico,...”.

Na justificativa do requerimento para criação da CAERT, o Senador Tasso Jereissati chamava a atenção para os seguintes aspectos:

“Surge, porém, um certo descompasso entre a atividade costumeira de uma comissão legislativa e uma instância de avaliação sistemática. Para este mister, mais do que apenas opinar sobre proposições que versem sobre matéria tributária, é necessário que a Subcomissão de Avaliação Tributária, seja dotada de instrumentos capazes de perscrutar os agentes deste sistema, seja do lado do fisco seja do contribuinte, formando diagnóstico e propondo soluções para os conflitos e desequilíbrios, promovendo o crescimento da economia.”

A Subcomissão Temporária da Reforma Tributária realizou em 2007 dez reuniões temáticas, entre ordinárias e extraordinárias, ouvindo diversas autoridades fazendárias do governo federal, dos governos estaduais e dos governos municipais, bem assim especialistas em finanças públicas, economistas e juristas, a saber:

- em 23 de abril de 2007, foi realizada Audiência Pública com a presença do Sr. Bernard Appy, Secretário de Política Econômica do Ministério da Fazenda, a fim de debater a reforma tributária;

- em 7 de maio de 2007, foi realizada Audiência Pública a fim de discorrer sobre a Reforma Tributária apresentada pelo Governo Federal, com a presença da Sra. Lina Maria Vieira, Secretária de Estado de Tributação do Estado do Rio Grande do Norte e Coordenadora dos Secretários no Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz); do Sr. Thomaz Afonso Queiroz Nogueira, Secretário Executivo da Receita do Estado do Amazonas, representando o Sr. Isper Abraham Lima, Secretário de Estado da Fazenda do Estado do Amazonas; Sr. Mauro Ricardo Machado Costa, Secretário de Estado da Fazenda do Estado de São Paulo; Sr. Simão Cirineu Dias, Secretário de Estado da Fazenda do Estado de Minas Gerais; Sr. Carlos Mauro Benevides Filho, Secretário de Estado da Fazenda do Estado do Ceará; Sr. Aod Cunha de Moraes Junior, Secretário de Estado da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul; Sr. Waldir Júlio Teis, Secretário de Estado da Fazenda do Estado de Mato Grosso, e ainda, do Sr. Milton Gomes Soares, Secretário de Estado da Receita do Estado da Paraíba;

- em 21 de maio de 2007, foi realizada a Audiência Pública a fim de discorrer sobre a Reforma Tributária apresentada pelo Governo Federal com a presença dos Senhores Luiz Wellisch, Secretário Municipal de Finanças do Município de São Paulo; José Afonso Bicalho Beltrão, Secretário Municipal de Finanças do Município de Belo Horizonte; Felipe Mendes, Secretário Municipal de Finanças do Município de Teresina; e Paulo Roberto Ziulkoski, Presidente da Confederação Nacional de Municípios (CNM);

- em 12 de junho de 2007, foi realizada Reunião de Trabalho com a presença dos Senhores Samuel de Abreu Pessôa, Assessor Técnico do Senador Tasso Jereissati, e José Roberto Rodrigues Afonso, Economista do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) e da Universidade Estadual de Campinas (UNICAMP);

- em 14 de junho de 2007, a reunião teve por objetivo a realização de Audiência Pública com a presença Sr. Bernard Appy, Secretário de Política Econômica do Ministério da Fazenda;

- em 20 de junho de 2007, foi realizada Audiência Pública com a presença da Sra. Maria Helena Zockun, Coordenadora de Pesquisa da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (FIPE), e do Sr. Fernando Antonio Rezende Silva, Professor da Fundação Getúlio Vargas (FGV);

- em 20 de setembro de 2007, a reunião teve por objetivo discutir os subsídios técnicos para avaliação do sistema tributário, tendo como Expositor o Sr. José Roberto Rodrigues Afonso, Assessor Técnico da Subcomissão e Economista do BNDES;

- em 8 de outubro de 2007, a Audiência Pública teve a presença dos Srs. Bernard Appy, Secretário de Política Econômica do Ministério da Fazenda, e Jorge Rachid, Secretário da Receita Federal do Brasil; e

- em 25 de outubro de 2007, foi realizada Audiência Pública com a presença dos Srs. Everardo Maciel, Ex-Secretário da Receita Federal do Brasil e Consultor na Área Tributária, Antonio Carlos Rodrigues do Amaral, Presidente da Comissão de Direito Constitucional da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB), Seção de São Paulo, e Gustavo Brigagão, Advogado Tributarista.

Especificamente sobre a reforma tributária, os debates da Subcomissão tiveram como referencial as diretrizes propostas pelo Ministério da Fazenda. As linhas gerais para a reforma foram apresentadas na Subcomissão pelo representante indicado pelo Senhor Ministro da Fazenda, o seu Secretário de Política Econômica, o Senhor Bernard Appy, nas três audiências públicas de que participou na Subcomissão. A proposta do Executivo Federal foi enviada ao Congresso em 28 de fevereiro último e ainda continua em apreciação na Câmara dos Deputados.

Este relatório concentrará sua atenção em apresentar, primeiramente, análise da funcionalidade do sistema e do desempenho das administrações tributárias, tomando por base as opiniões manifestadas pelos especialistas nas reuniões da Subcomissão e as estatísticas e os documentos disponíveis para livre consulta. As proposições de mudanças no sistema tributário

partirão das diretrizes apresentadas pelo Ministério da Fazenda no Senado Federal ao longo do ano de 2007, bem assim das alterações contidas no projeto de emenda constitucional proposto pelo Poder Executivo Federal ao final de fevereiro último, e concluirão defendendo um processo de constituição gradual e progressiva de um novo sistema tributário, que reflita discussões realizadas no âmbito da CAE desde o final de 2003 e que já compreendem um relativo consenso no Senado.

É fundamental destacar que não se apresenta aqui um projeto pronto e acabado. Este relatório é uma contribuição para o debate. Ele procura apontar diferentes alternativas para mudanças nas competências tributárias e de transferência com o objetivo de contribuir para as discussões, que agora devem ser ampliadas a partir do envio pelo Executivo Federal de um projeto de emenda constitucional. Em suma, não é aqui apresentada outra proposta de reforma tributária. A conclusão deste relatório é na direção da construção de um novo sistema tributário no país.

Por último, registro o acompanhamento dos trabalhos e a participação nas reuniões e discussões dos seguintes consultores legislativos do Senado Federal: os Srs. José Patrocínio da Silveira e Alberto Zouvi, Consultores Legislativos do quadro permanente da Casa, do Sr. Samuel de Abreu Pessôa, Assessor Técnico do Senador Tasso Jereissati, e do Sr. José Roberto Rodrigues Afonso, Assessor Técnico requisitado pelo Senado junto ao BNDES. Aliás, importa registrar que o economista José Roberto Afonso participou, desde julho, de dezenas de seminários, congressos e outros eventos que discutiram aspectos do sistema tributário e de sua reforma, bem assim de reuniões com autoridades e especialistas em diferentes cidades brasileiras. Registro, ainda, o apoio prestado pelo Secretário da Comissão de Assuntos Econômicos, Luiz Gonzaga Silva Filho, e sua equipe, especialmente da Srta. Idiane Antunes de Carvalho que assistiu esta Subcomissão.

Com essas considerações, apresento este relatório dos trabalhos realizados em 2007 e 2008 por esta Subcomissão Temporária e submeto à apreciação dos Membros da Comissão.

Sala da Comissão, de dezembro de 2008.

Senador Francisco Dornelles

Relator

# CAPÍTULO 1

## O DESEMPENHO DAS ADMINISTRAÇÕES TRIBUTÁRIAS

O capítulo inicial deste relatório é dedicado a avaliar o “desempenho das administrações tributárias da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios”, de que trata a expressão final do inciso XV do art. 52 da Constituição.

O verbete *desempenho*, segundo o Dicionário Houaiss, dentre outras acepções, significa “atuação desejada ou observada de um indivíduo ou grupo na execução de uma tarefa, cujos resultados são posteriormente analisados para avaliar a necessidade de modificação ou melhoria”.

Arrecadar é a função precípua que se espera de qualquer administração tributária em qualquer lugar do mundo. Nesta concepção mais restrita, o desempenho das citadas administrações no Brasil atende a tarefa esperada, uma vez que o volume de arrecadação é expressivamente alto, recorde seja em relação ao passado tributário do País, seja comparativamente às outras economias, especialmente as emergentes.

Basta citar que, em 2006, a arrecadação de todos os impostos, taxas e contribuições já superava a casa de R\$ 800 bilhões e de 35% da produção interna.

Este sucesso na coleta de um montante recorde de tributos, por outro lado, resulta num alto custo para a economia, com danos para a competitividade e para a justiça social, mas tais distorções e questões serão discutidas no próximo capítulo, dedicado a examinar a funcionalidade do sistema tributário.

Para elaborar um retrato atual da arrecadação tributária no país, optou-se por recorrer aos balanços contábeis anuais das três esferas de



governos e levantar o somatório das receitas tributárias e de contribuições. Deste modo, aqui são desconsiderados os recursos que não integram o orçamento público (como aqueles destinados para fundos e entidades de direito privado) e também a arrecadação da dívida ativa e de multas e juros de mora. As figuras a seguir se referem a 2006, último exercício financeiro com balanços publicados – incluindo uma estimativa apenas no caso de tributos municipais, em razão de alguns pequenos municípios não terem entregue os seus balanços para consolidação e divulgação pelo Tesouro Nacional.

A arrecadação tributária bruta global, por si só, é bastante elevada: chegou a R\$ 751 bilhões em 2006. Isso significou pouco mais de R\$ 4 mil por habitante e equivaleu a 32,3 por cento do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro.

#### **Arrecadação Tributária Direta por Esfera de Governo: 2006**

<b>Governo/Tributos</b>	<b>R\$ Bilhões</b>	<b>% PIB</b>	<b>% Total</b>	<b>Per capita (R\$)</b>
<b>TOTAL</b>	<b>751,29</b>	<b>32,34</b>	<b>100</b>	<b>4.093</b>
<b>UNIÃO</b>	<b>501,74</b>	<b>21,60</b>	<b>67</b>	<b>2.733</b>
Impostos	165,84	7,14	22	904
Contribuições Sociais	190,81	8,21	25	1.040
Previdência Social	121,06	5,21	16	660
Demais	24,02	1,03	3	131
<b>ESTADOS</b>	<b>208,12</b>	<b>8,96</b>	<b>28</b>	<b>1.134</b>
ICMS	165,67	7,13	22	903
IPVA	12,06	0,52	2	66
Demais	30,39	1,31	4	166
<b>MUNICÍPIOS</b>	<b>41,43</b>	<b>1,78</b>	<b>6</b>	<b>226</b>
ISS	16,62	0,72	2	91
IPTU	10,83	0,47	1	59
Demais	13,98	0,60	2	76

Fontes primárias: Balanço Oficial da União, STN; Balanço dos Estados, STN; SRF.

Em termos federativos, a arrecadação direta foi razoavelmente concentrada nas mãos do governo federal em 2006: responde por dois

terços do total. Assim, a União se vale de competências tributárias mais numerosas, diversificadas e sólidas para arrecadar sozinha pouco mais de meio trilhão de reais. Chama a atenção que esse montante, equivalente a 21,6 por cento do PIB, significaria uma carga tributária similar à obtida nas economias emergentes e latinas.

Os Estados arrecadaram perto de 28% da receita tributária nacional ou o equivalente a 9% do PIB em 2006, em grande parte explicados pelo desempenho do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) - que, sozinho, gerou mais de 7% do PIB.

Os Municípios responderam por pouco mais de 5% da receita nacional daquele ano ou o equivalente a 1,8% do PIB.

A tabela a seguir detalha o produto da arrecadação das competências tributárias de cada esfera de governo.

## Arrecadação Direta por Governo e Tributos: 2006

Governos/Tributos	R\$ Bilhões	% PIB	% Total	Per capita (R\$)
<b>TOTAL</b>	<b>751,3</b>	<b>32,34</b>	<b>100,0</b>	<b>4.093</b>
<b>UNIÃO</b>	<b>501,7</b>	<b>21,60</b>	<b>66,8</b>	<b>2.733</b>
IR	122,2	5,26	16,3	666
Previdência Social	121,1	5,21	16,1	660
Cofins	89,1	3,84	11,9	485
CPMF	31,9	1,37	4,3	174
IPI	26,8	1,15	3,6	146
CSLL	26,5	1,14	3,5	145
PIS-PASEP	23,4	1,01	3,1	127
Contribuições Econômicas	20,4	0,88	2,7	111
Imp. Comércio Exterior	9,9	0,42	1,3	54
Salário Educação	6,9	0,30	0,9	38
IOF	6,7	0,29	0,9	37
Previdência Servidores	6,7	0,29	0,9	37
Outras Contribs. Sociais	6,2	0,27	0,8	34
Taxas	3,7	0,16	0,5	20
<b>ESTADOS</b>	<b>208,1</b>	<b>8,96</b>	<b>27,7</b>	<b>1.134</b>
ICMS	165,7	7,13	22,1	903
Previ.Servidores Estl.	15,4	0,66	2,1	84
IPVA	12,1	0,52	1,6	66
IR Fonte Estl.	7,4	0,32	1,0	41
Taxas	6,1	0,26	0,8	34
ITCMD	1,0	0,04	0,1	5
Contribs.Melhoria	0,4	0,02	0,1	2
<b>MUNICÍPIOS</b>	<b>41,4</b>	<b>1,78</b>	<b>5,5</b>	<b>226</b>
ISS	16,6	0,72	2,2	91
IPTU	10,8	0,47	1,4	59
Previ.Servidores Munic.	3,4	0,15	0,4	18
IR Fonte Estl.	3,1	0,13	0,4	17
Taxas	3,0	0,13	0,4	16
ITBI	2,4	0,10	0,3	13
Contribs.Melhoria/Ecos.	2,2	0,09	0,3	12

Fontes primárias: Balanço Oficial da União, STN; Balanço dos Estados, STN; e SRF.

Não computa contribuições ao FGTS e ao Sistema S, royalties e multas e juros da dívida ativa.

A arrecadação tributária está baseada em mais de cinco dezenas de incidências tributárias, entre impostos, taxas e contribuições, que acabam tornando muito complexo e oneroso, seja para os contribuintes recolherem tributos, seja para os fiscos administrarem sua cobrança. Entretanto, a arrecadação tributária nacional é concentrada em poucas figuras tributárias, como se verifica na seguinte tabela.

### Arrecadação Tributária por Maiores Impostos e Contribuições: 2006

Tributos	R\$ Bilhões	% PIB	% Total	% Acumulado	Per capita (R\$)
<b>TOTAL</b>	<b>751,3</b>	<b>32,34</b>	<b>100,0</b>		<b>4.093</b>
ICMS	165,7	7,13	22,1	22,1	903
Imposto de Renda (Global)	132,7	5,71	17,7	39,7	723
Previdência Social	128,0	5,51	17,0	56,8	697
Cofins	89,1	3,84	11,9	68,6	485
CPMF	31,9	1,37	4,3	72,9	174
IPI	26,8	1,15	3,6	76,4	146
Contrib. Lucro	26,5	1,14	3,5	80,0	145
Pis/Pasep	23,4	1,01	3,1	83,1	127
ISS	16,6	0,72	2,2	85,3	91
IPVA	12,1	0,52	1,6	88,2	66
IPTU	10,8	0,47	1,4	89,6	59
Imp. Importação	9,9	0,42	1,3	86,6	54
IOF	6,7	0,29	0,9	90,5	37
ITBI	2,4	0,10	0,3	90,9	13
ITCMD	1,0	0,04	0,1	91,0	5
ITR	0,3	0,01	0,0	91,0	2
Demais tributos	67,5	2,90	9,0	100,0	367

Fontes primárias: Balanço Oficial da União, STN; Balanço dos Estados, STN; SRF

Imposto de Renda inclui retido na fonte pelas administrações estaduais e municipais.

Sozinho, o ICMS estadual respondeu por 22% da receita tributária brasileira em 2006. Imposto e contribuições sobre a renda e mais as arrecadadas pela previdência social, cada um, arrecadou pouco mais de 17% do total. Logo, somados, os três maiores tributos geraram 57% da receita; os cinco maiores, acrescentado as contribuições sociais sobre receitas (COFINS) e transações financeiras (CPMF), coletaram 73%.

É bom qualificar que a observação sobre a concentração da receita não dispensa a demanda premente por se racionalizar o atual sistema.

Em termos retrospectivos, o desempenho no longo prazo do conjunto das administrações tributárias pode ser considerado excepcional se o parâmetro para avaliação for resumido ao tamanho da carga tributária. A tabela a seguir, com base em levantamento coordenado pelo economista José Roberto Afonso, mostra a evolução da carga no conceito global, de acordo com as contas nacionais, e é mais abrangente que o levantamento das duas tabelas anteriores. Evidencia-se a trajetória claramente ascendente

no pós-guerra no País, com uma aceleração desde o final da década passada.

**CARGA TRIBUTÁRIA BRUTA GLOBAL - 1947/2006**

Ano	Carga Tributária	Ano	Carga Tributária	Ano	Carga Tributária
1947	13,84%	1967	20,47%	1987	23,77%
1948	14,03%	1968	23,29%	1988	22,43%
1949	14,39%	1969	24,87%	1989	24,13%
1950	14,42%	1970	25,98%	1990	28,78%
1951	15,74%	1971	25,26%	1991	25,24%
1952	15,41%	1972	26,01%	1992	25,01%
1953	15,20%	1973	25,05%	1993	25,78%
1954	15,82%	1974	25,05%	1994	29,75%
1955	15,05%	1975	25,22%	1995	26,93%
1956	16,42%	1976	25,14%	1996	26,85%
1957	16,66%	1977	25,55%	1997	27,41%
1958	18,70%	1978	25,70%	1998	27,67%
1959	17,86%	1979	24,66%	1999	29,00%
1960	17,41%	1980	24,52%	2000	31,15%
1961	16,38%	1981	25,25%	2001	32,33%
1962	15,76%	1982	26,34%	2002	33,37%
1963	16,05%	1983	26,97%	2003	32,82%
1964	17,02%	1984	24,34%	2004	33,69%
1965	18,99%	1985	24,06%	2005	34,95%
1966	20,95%	1986	26,19%	2006	35,50%

Elaborado por Afonso, Meirelles e Castro.

Conceito de contas nacionais - impostos, taxas e contribuições, inclusive FGTS e Sistema S.

O primeiro grande aumento de patamar se deu logo após a reforma tributária promovida em meados dos anos sessenta (levando a ultrapassar os 20 por cento do PIB). Já no caso da última reforma, em vigor a partir de 1989, após o baixo desempenho de 1988 (a carga de 22,4 por cento do PIB foi a mais baixa obtida na vigência do sistema anterior), houve um incremento para o patamar de 25 por cento do produto.

Com as crises externas do final da década passada e a promoção de um vigoroso ajuste fiscal, a carga tributária sofreu uma escalada contínua e anual: de menos de 27 por cento do PIB em 1996, subiu até superar a casa de 35 por cento do produto dez anos depois.

Não custa registrar que, na época da superinflação, a indexação monetária da receita não se repetia pelo lado do gasto no orçamento público, o que criava um ganho (o imposto inflacionário) que desapareceu depois da bem-sucedida criação do Real.

Os especialistas alertam que poucos países no mundo ocidental, em tempos de paz, lograram obter um crescimento tão expressivo e rápido de sua arrecadação tributária. O mais impressionante é que o aumento da carga tributária se deu mesmo em um período de clara desaceleração da economia, de modo que a receita tributária nacional chegou a aumentar na casa de 6 por cento ao ano, em média, quando a economia mal crescia a 2 por cento na média anual.

A avaliação histórica recente das administrações tributárias não pode se furtar a reforçar esta que pode ser considerada uma façanha dos administradores brasileiros, que foi lograr um desempenho anticíclico, ou seja, conseguiram aumentar a arrecadação mesmo quando a economia desacelerava, o que foge ao esperado pelos manuais de finanças públicas e pela experiência da maioria dos outros países. O marcante desempenho no aumento da carga tributária nacional foi crucial para o ajuste fiscal realizado desde o final da década passada, pois, como é notório, foi muito mais o aumento da receita do que o corte de gastos que resultou na elevação e geração de expressivo montante de superávit primário do setor público brasileiro e, conseqüentemente, na redução da dívida pública.

Se a escalada na arrecadação atendeu à política macroeconômica de curtíssimo prazo, por outro lado, é inegável que gerou distorções e desvios, que serão examinados no próximo capítulo, mas que tomam como partida um diagnóstico mais profundo da situação atual da arrecadação.

Em termos de classificação da arrecadação, outra forma interessante para análise do desempenho é agrupar as principais bases de tributação. A tabela a seguir, também elaborada pelo economista José Roberto Afonso, compreende o conceito mais abrangente, de carga tributária global, e segue metodologia adotada pelo Fundo Monetário Internacional (FMI).

### Carga Tributária no Brasil por Categoria de Tributo - em 2006

Arrecadação Global e por Categorias	R\$ bilhões	R\$ por habitante	% do Total Arrecadado	Carga % PIB
<b>Global</b>	<b>824,6</b>	<b>4.492</b>	<b>100,0%</b>	<b>35,50%</b>
<b>Mercadorias, Serviços e Bens</b>	<b>383,1</b>	<b>2.087</b>	<b>46,5%</b>	<b>16,49%</b>
Produção e Vendas em Geral	340,0	1.853	41,2%	14,64%
Produção e Vendas Específicos	32,0	175	3,9%	1,38%
Serviços Públicos	11,0	60	1,3%	0,47%
<b>Salários</b>	<b>200,0</b>	<b>1.090</b>	<b>24,3%</b>	<b>8,61%</b>
Empregados, Servidores, Autônomos	41,5	226	5,0%	1,79%
Empregadores	148,2	807	18,0%	6,38%
Outros	10,4	56	1,3%	0,45%
<b>Renda e Ganhos</b>	<b>144,6</b>	<b>788</b>	<b>17,5%</b>	<b>6,23%</b>
Famílias	50,6	276	6,1%	2,18%
Empresas & Acionistas	93,2	508	11,3%	4,01%
Outros	0,8	4	0,1%	0,03%
<b>Transações Financeiras</b>	<b>60,2</b>	<b>328</b>	<b>7,3%</b>	<b>2,59%</b>
<b>Patrimônio</b>	<b>26,7</b>	<b>145</b>	<b>3,2%</b>	<b>1,15%</b>
<b>Comércio Internacional</b>	<b>10,0</b>	<b>55</b>	<b>1,2%</b>	<b>0,43%</b>

Elaborado por José Afonso com Beatriz Meirelles e Kleber Castro.

Classificação de tributos segundo metodologia do FMI. Carga no conceito mais abrangente (contas nacionais).

É uma estrutura tributária extremamente concentrada em tributos indiretos, ao contrário dos países mais desenvolvidos, que apresentam carga tributária média semelhante à brasileira, mas com predomínio dos impostos diretos.

A primeira categoria em volume de receita é a dos tributos incidentes sobre a produção, a venda e o consumo no mercado doméstico de bens e serviços. Arrecadou R\$ 383 bilhões em 2006, de modo que, sozinha, respondeu por 46,5% da arrecadação tributária do País. Tal proporção supera a metade da arrecadação nacional, se agregados àquele grupo os impostos sobre transações financeiras (7,3% do total da receita), que incluem o imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro (IOF) e a extinta contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira (CPMF). Com isso, chega-se à conclusão de que mais da metade da carga deriva de tributos regressivos.

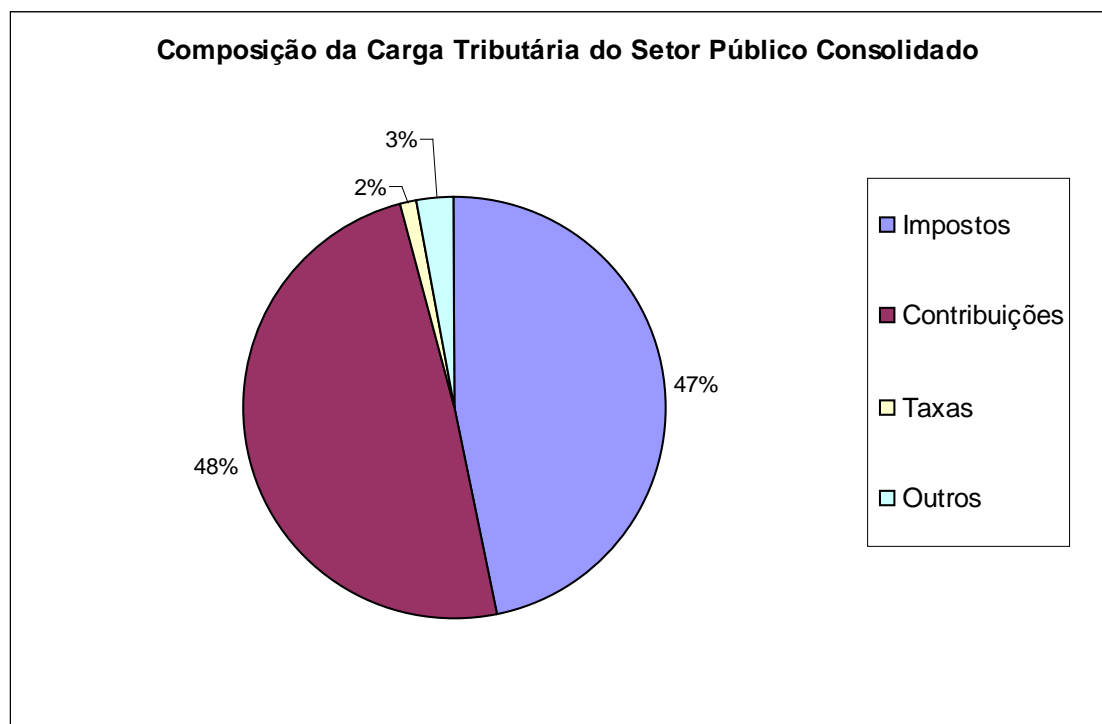
A segunda maior categoria é formada pelos tributos incidentes sobre a folha de salários (basicamente, contribuições sociais, tanto para o regime geral de previdência social, quanto para o regime próprio dos servidores), que renderam R\$ 200 bilhões em 2006 e representaram quase um quarto da arrecadação tributária nacional. A geração dessa base também pode assumir contornos semelhantes à tributação indireta porquanto os empregadores recolheram (R\$ 148 bilhões) quatro vezes mais que os empregados (R\$ 41 bilhões) para os diferentes regimes de previdência.

Os impostos e contribuições sobre rendas, lucros e ganhos aparecem como a terceira maior categoria de receita, tendo gerado R\$ 148 bilhões e contribuindo com 17,5% da arrecadação tributária global, proporção muito baixa diante da observada nos países mais ricos. As pessoas jurídicas pagaram (R\$ 93 bilhões) quase o dobro do imposto de recolhido por aquelas (R\$ 50 bilhões), mesmo após agregar ao imposto de renda das pessoas físicas (IRPF) o que foi retido na fonte sobre trabalho e loterias.

O bloco de tributos patrimoniais (R\$ 26 bilhões em 2006) e dos que incidem diretamente sobre o comércio exterior (R\$ 10 bilhões) tem participação residual na formação da carga global – respectivamente, 3% e 1% da receita tributária nacional.

O último traço marcante no desempenho das administrações tributárias respeita à distribuição da arrecadação entre impostos, taxas e contribuições, com o gráfico a seguir demonstrando a situação de 2006.





Elaborado por José Roberto Afonso. Carga tributária no conceito mais abrangente (contas nacionais).

O produto agregado da arrecadação de contribuições superou o dos impostos tradicionais em todo o País, mesmo computadas as três esferas de governo. Isso resultou do fato de que, nos últimos anos, a União usou crescente e intensamente as contribuições. Criou novas figuras - como a contribuição social dos empregadores sobre o lucro líquido (CSLL) e as contribuições de intervenção no domínio econômico relativas às atividades de comercialização e às de importação de petróleo e seus derivados, gás natural e álcool carburante (conhecidas como CIDE), além da CPMF. Ampliou a base e majorou fortemente as alíquotas de contribuições já existentes, como no caso da contribuição dos empregadores para o financiamento da seguridade social incidente sobre o faturamento ou receitas (COFINS) e das contribuições para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), vinculadas depois da Constituição de 1988 para o Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT). Isso tudo porque tais contribuições estavam sujeitas a menores restrições ao poder de tributar e, especialmente, não precisavam ser repartidas com os Estados e Municípios. A desproporção chegou ao ponto em que, em 2006, computada apenas a arrecadação coletada pela

União, as contribuições responderam por 68% do total e os impostos por apenas 29% (o saldo é composto por taxas e pela cobrança da dívida ativa).

A mera descrição dessa desproporção entre contribuições (infladas) e impostos (abandonados) já indica a anomalia em que o que deveria ser marginal ou acessório se tornou o principal. Isso remete à avaliação do resto da funcionalidade do sistema e, antecipa-se, constitui uma das questões que necessariamente precisa ser equacionada na reforma tributária que será defendida por esta Subcomissão.

## CAPÍTULO 2

### A FUNCIONALIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

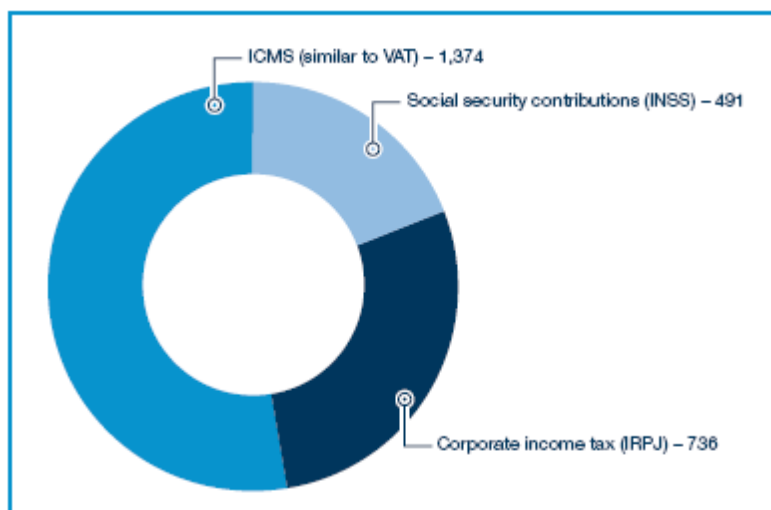
Para avaliar a funcionalidade do Sistema Tributário Nacional em sua estrutura e seus componentes, como a Constituição Federal imputa ao Senado, podemos partir da última observação do capítulo anterior, apontando um abandono relativo de impostos clássicos, como o de renda (IR) e o sobre produtos industrializados (IPI), que foram deixados para trás diante do apelo das contribuições, fáceis de serem criadas, majoradas e cobradas e nem sempre compartilhadas com os outros membros da Federação. Isso remete à análise do chamado equilíbrio federativo, em que se constata uma recentralização fiscal recente. Também serão analisados os danos causados para a eficiência econômica e a justiça social dessa mistura de quantidade excessiva de tributos com qualidade inadequada de suas bases.

Se fosse para resumir em apenas um único indicador a completa falta de funcionalidade que o sistema brasileiro tem para os contribuintes, bastaria citar o número de horas que uma empresa brasileira precisa despender para pagar seus tributos em comparação a igual empresa em outros países. O Banco Mundial divulgou recentemente um estudo realizado com a Price Waterhouse Coopers, denominado *Paying Taxes 2008*, em que definiu uma empresa como modelo e, considerando o mesmo faturamento, salários, lucro e capital, estimou os impostos que a mesma pagaria em 177 países do mundo. Foram medidas as obrigações acessórias (como o número de guias de recolhimento preenchidas e o tempo gasto para apurar e pagar os impostos) e, o principal, o montante de impostos em proporção do lucro da empresa modelo. A classificação do Brasil no

*ranking* de 177 países foi a seguinte: 137º lugar no índice global de facilidade para pagar impostos, decorrente do 24º lugar, quando considerado o número de pagamentos realizados por ano (11 pagamentos/ano); do 158º lugar, quando apurada a razão entre total de impostos e lucro da empresas (69.2%); e 177º lugar, último, quando computado o time gasto pela empresa para apurar e pagar os impostos (2.600 horas/ano).

O Brasil chamou a atenção especial no estudo para o último critério: a empresa modelo gastaria 2.600 horas por ano para apurar e pagar seus tributos, das quais 1.374 horas relativas aos tributos sobre consumo (basicamente, o ICMS estadual), 736 horas com os tributos sobre lucro e renda e 491 horas com tributos sobre salários. Isso coloca o País em último lugar entre os 177 países pesquisados. A diferença para outros países é tão gritante que se tal carga horária fosse cortada pela metade, o Brasil só melhoraria duas posições no *ranking* mundial, como revelado pelas figuras a seguir extraídas do relatório citado:

Time to comply in hours per year					
Least hours			Most hours		
Rank		Hours	Rank		Hours
1	Maldives	0	165	Czech Republic	930
2	United Arab Emirates	12	169	Azerbaijan	952
3	Singapore	49	170	Vietnam	1050
4	Luxembourg	58	171	Bolivia	1080
5	Oman	62	172	Nigeria	1120
6	Switzerland	63	172	Armenia	1120
7	New Zealand	70	174	Belarus	1188
8	St. Lucia	71	175	Cameroon	1400
9	Ireland	76	176	Ukraine	2085
9	Seychelles	76	177	Brazil	2600
9	St Vincent & The Grenadines	76			
12	Saudi Arabia	79			



Compilado de World Bank e Price Waterhouse Coopers, *Paying Taxes 2008*.

Os impostos estão ficando para trás diante do avanço das contribuições. Em 1988, 84% da arrecadação de impostos da União e 43% do somatório de todos os tributos coletados nessa esfera provinham de apenas dois impostos: o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (IR) e o imposto sobre produtos industrializados (IPI). Desde a promulgação da nova Constituição, aqueles dois impostos perderam cada vez mais prioridade na política tributária federal e, por conseguinte, também diminuíram sua importância na geração da receita – chegaram a representar apenas um quarto da arrecadação tributária federal em 2005 e alcançaram 26,4% em 2006.

Não custa lembrar que a reforma promovida pela Constituinte de 1987/88 extinguiu impostos federais cumulativos e descentralizou a receita. O Capítulo do Sistema Tributário da nova Constituição era (e ainda é) extremamente restritivo no que concerne à criação de novos impostos. Entretanto, o Capítulo dedicado à Seguridade Social da Carta Magna abriu caminho para a criação de novas contribuições, que na realidade são impostos disfarçados e alcançam receitas, lucros, loterias e até movimentação financeira. Ou seja, as contribuições não alcançam apenas os salários, como ocorre no resto do mundo.

Como reação à descentralização da reforma de 1988, a União passou a cobrar cada vez mais contribuições e mesmo taxas e, em conseqüência, reduziu a importância relativa dos impostos cuja receita era compartilhada com Estados e Municípios. Foi no bojo dessas mudanças que foram criadas a COFINS, a CSLL, a CPMF e as CIDEs. Além de afetar o equilíbrio federativo, a justiça social e a eficiência econômica também foram prejudicadas, porque muitas dessas contribuições têm natureza regressiva e cumulativa. São cobradas de forma invisível, embutidas nos preços dos bens e serviços, e hoje já propiciam uma arrecadação maior que aquela derivada dos impostos clássicos.

Este capítulo, inicialmente, concentrará a atenção em mostrar os desarranjos na divisão federativa da receita tributária. O governo federal passou a se esforçar para arrecadar mais onde não precisava realizar transferências (contribuições sociais) e “deixou de lado” os impostos tradicionais e que pela Constituição de 1988 deveriam ser divididos com Estados e Municípios (caso do IR e do IPI).

Essa estratégia avançou tanto que não há como negar a tendência à recentralização no período mais recente, quando analisada a divisão federativa do “bolo” tributário. O quadro a seguir, elaborado pelo economista José Roberto Afonso, compreende o conceito mais abrangente de carga tributária (incluindo receitas não computadas na análise do capítulo anterior) e mostra que, depois de computadas transferências obrigatórias, a participação relativa da União na receita tributária nacional cresceu 1,4 ponto percentual nesta década. No longo prazo, comparada a divisão federativa da geração direta de recursos e, sobretudo, da receita disponível, fica clara outra profunda mudança observada na Federação: os Municípios avançaram sobre o espaço que antes era ocupado pelos Estados. E esse é um processo muito mais acentuado do que ocorreu com a União, que reverteu muito das perdas sofridas em 1988.

**ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA POR ESFERA DE GOVERNO - 1960/2006**

Ano	Receita	Central	Estadual	Local	Total
	% PIB	Composição - % do Total			
<b>ARRECADAÇÃO DIRETA</b>					
1960	17,41	64,0	31,3	4,7	100,0
1980	24,52	74,7	21,6	3,7	100,0
1988	22,43	71,7	25,6	2,7	100,0
1995	26,93	66,0	28,6	5,4	100,0
2000	31,15	66,7	27,6	5,7	100,0
2006	35,50	68,3	26,0	5,7	100,0
<b>RECEITA DISPONÍVEL</b>					
1960	17,41	59,5	34,1	6,4	100,0
1980	24,52	68,2	23,3	8,6	100,0
1988	22,43	60,1	26,6	13,3	100,0
1995	26,93	56,2	27,2	16,6	100,0
2000	31,15	55,8	26,3	17,9	100,0
2006	35,50	57,2	25,4	17,4	100,0

Elaborado por Afonso, Meirelles e Castro.

Fontes : Balanço Oficial da União, STN; Balanço dos Estados, STN; Finbra, STN; SRF

Conceito de contas nacionais - impostos, taxas e contribuições, inclusive FGTS e Sistema S.

Receita disponível considera repartição constitucional de impostos.

À parte, é comentado que a repartição da receita tributária compreende os fundos de participação, a quota do salário-educação, a redistribuição promovida pelo Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais de Educação (FUNDEB) e, ainda, os repasses federais oriundos da Lei Kandir (Lei Complementar nº 87, de 1996), dentre outros. Abrange uma movimentação expressiva de recursos públicos: em 2006, foram cerca de R\$ 137 bilhões, equivalente a 5,9% do PIB, como detalhado na tabela a seguir. Nesse ano, a União transferiu para as outras esferas de governo cerca de R\$ 82 bilhões ou 60% da repartição nacional de tributos. É curioso que os Estados entregaram aos seus Municípios cerca de R\$ 11 bilhões a mais do que receberam da União a título de transferências obrigatórias em 2006. Isso explica porque eles também perdem participação relativa no cálculo final da divisão do “bolo” tributário nacional, do mesmo modo que o governo federal.

## Repartição Constitucional e Legal de Receitas Tributárias em 2006

Transferências	R\$ Bilhões	% PIB	% Total	Per capita (R\$)
<b>Soma</b>	<b>136,8</b>	<b>5,89</b>	<b>100,0</b>	<b>745</b>
<b>União para Estados</b>	<b>43,9</b>	<b>1,89</b>	<b>32,1</b>	<b>239</b>
FPE	28,2	1,21	20,6	154
FPEX (10% IPI)	2,3	0,10	1,7	13
SALEDUCAÇÃO	4,6	0,20	3,4	25
FUNDEF/B	4,4	0,19	3,2	24
Auxílio Exportadores	1,8	0,08	1,3	10
CIDE	1,3	0,06	1,0	7
Lei Kandir ICMS	1,2	0,05	0,9	7
IOF OURO	0,0	0,00	0,0	0
<b>União para Municípios</b>	<b>37,8</b>	<b>1,63</b>	<b>27,7</b>	<b>206</b>
FPM	29,5	1,27	21,6	161
FUNDEF	6,7	0,29	4,9	37
Auxílio Exportadores	0,6	0,03	0,4	3
ITR	0,2	0,01	0,1	1
CIDE	0,4	0,02	0,3	2
Lei Kandir ICMS	0,4	0,02	0,3	2
IOF OURO	0,0	0,00	0,0	0
<b>Estados para Municípios</b>	<b>55,0</b>	<b>2,37</b>	<b>40,2</b>	<b>300</b>
ICMS	35,2	1,52	25,7	192
FUNDEF/B	13,2	0,57	9,6	72
IPVA	6,0	0,26	4,4	33
FPEX (10% IPI x 25%)	0,6	0,03	0,4	3

Fontes primárias: STN e CONFAZ (repartição estadual arbitrada a partir da receita).

A avaliação da funcionalidade do sistema tributário brasileiro em termos de reflexos para a alocação de recursos na economia e a eficiência do setor empresarial é marcada pelo predomínio já comentado dos chamados tributos indiretos.

Os tributos oneram, ainda que indiretamente, as exportações (são crescentes as reclamações dos exportadores em relação aos saldos credores acumulados e não aproveitados de ICMS e mesmo COFINS e PIS).

Também são onerados os bens de capital, inclusive diretamente – pela cobrança de impostos sobre a produção e a importação de máquinas e equipamentos, prática que não é comum, especialmente entre países em desenvolvimento. O Ministério da Fazenda divulgou o documento “Reforma Tributária”, em 28/02/2008, por ocasião da apresentação da proposta de emenda constitucional (PEC) do Executivo Federal, em que estima o aumento do custo financeiro dos investimentos decorrente do retardo na recuperação dos impostos embutidos no preço das máquinas



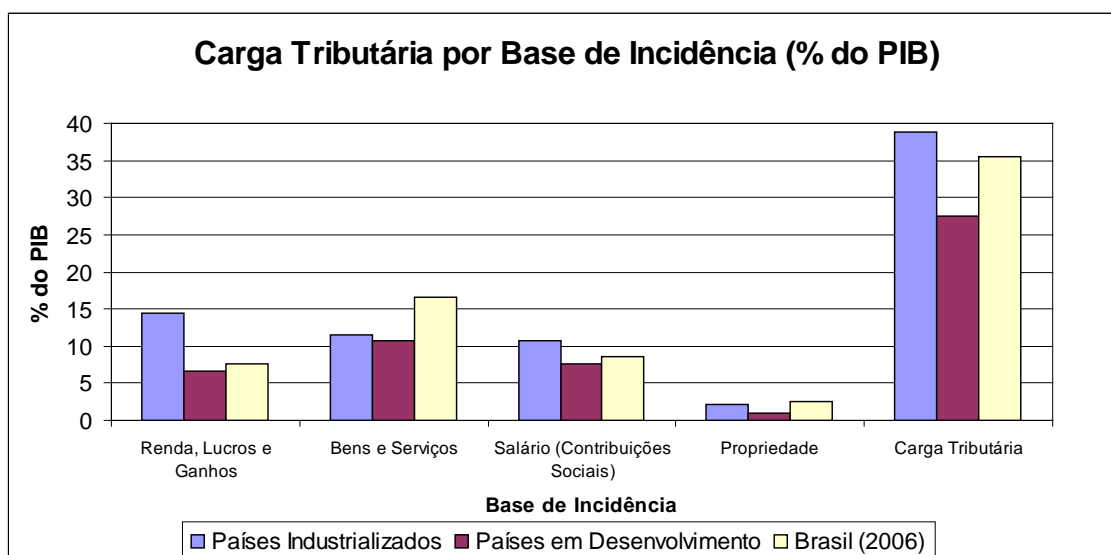
compradas (24 meses no caso da COFINS/PIS e 48 meses do ICMS), e apresenta os resultados no quadro a seguir compilado:

<b>Custo financeiro do diferimento (% do preço do equipamento)</b>			
	PIS/COFINS	ICMS	Total
Selic (11,25%)	1,0	1,7	2,6
Capital Giro (27,9%)	2,0	3,3	5,3
Conta Garantida (58,8%)	3,3	4,9	8,2
<b>Memo:</b>			
Alíquota do Tributo	9,25%	8,80%	

Compilado da cartilha “Reforma Tributária”, Ministério da Fazenda, 28/2/08.

Por conta da intensa guerra fiscal, o sistema não é neutro quanto à escolha do local e do método de produção e interfere diretamente na concorrência entre empresas, o que distorce a alocação de recursos e prejudica a eficiência da economia. O mesmo bem, fabricado pelas mesmas plantas industriais e até tendo a mesma estrutura de custo de produção, acaba sujeito a imposto diferente se produzido e consumido em diferentes locais do território nacional. Se não há um sistema nacional, tanto mais difícil será adotar alguma harmonização internacional, ainda que apenas no âmbito do Mercado Comum do Sul (MERCOSUL). Em suma, é um sistema que tributa até o crescimento econômico.

Joga peso decisivo para tais distorções a cobrança demasiadamente alta de tributos sobre bens e serviços, que fica mais evidente ao se comparar a carga tributária recente no Brasil e na média dos países ricos e emergentes, como ilustrado no gráfico a seguir.



Elaborado por José Afonso, com apoio de Beatriz Meirelles e Kleber Castro.  
Carga Tributária no conceito mais abrangente (contas nacionais) e bases, segundo metodologia do FMI.

Se a carga tributária global brasileira se aproxima mais da praticada pelos países desenvolvidos, tal fenômeno não se repete em todas as bases tributárias: pelo contrário, especialmente na tributação da renda, da propriedade e dos salários, a carga brasileira é inferior à daqueles países. Logo, o diferencial é dado pela carga sobre o mercado de bens e serviços: a brasileira supera em muitos pontos percentuais do produto a praticada nos outros países.

Sobre a tributação da folha salarial, foi qualificada como “elevadíssima” pelo próprio Ministério da Fazenda, quando divulgou recentemente uma proposta de reforma tributária e apresentou o quadro reproduzido a seguir. Acrescentou como distorções decorrentes: “piora das condições de competitividade das empresas nacionais; estímulo à informalidade; baixa cobertura da previdência social”.

<b>Tributos incidentes sobre a folha de pagamentos (% do salário)</b>		
	<b>Mínimo</b>	<b>Máximo</b>
<b>Empregador</b>		
Contribuição Previdenciária		20,0%
Seguro de acidentes de Trabalho <sup>1</sup>	0,5%	6,0%
Sistema "S"/SEBRAE		3,1%
Salário Educação		2,5%
Outros (INCRA)		0,2%
<b>Total sem FGTS</b>	<b>26,3%</b>	<b>31,8%</b>
FGTS		8,0%
<b>Total com FGTS</b>	<b>34,3%</b>	<b>39,8%</b>
<b>Empregado (contribuição previdenciária)</b>	<b>8,0%</b>	<b>11,0%</b>
<b>Total</b>	<b>42,3%</b>	<b>50,8%</b>

Obs. Situação correspondente à vigente para uma empresa comercial ou industrial que não recolhe tributos pelo SIMPLES Nacional. 1/ Valores que vigorarão a partir de jan/2009.

Compilado da cartilha "Reforma Tributária", Ministério da Fazenda, 28/2/08.

A pior distorção, porém, é a representada pela sobrecarga de tributos indiretos, muitos de caráter cumulativo, o que gera grande ineficiência na economia brasileira, especialmente pela tributação indireta das exportações e dos investimentos produtivos. Em termos estruturais, isso fere o princípio clássico de que a tributação não deve onerar exportações (mas sim importações) e o Brasil aumentou essa carga justamente quando avançou a globalização no mundo e a sua economia mais se abriu ao exterior. Em termos conjunturais, essa distorção é agravada pelos danos causados pela excessiva valorização do Real diante do dólar.

É notório que o maior problema envolve o ICMS estadual, com os governos estaduais retardando ou negando a devolução de saldos credores acumulados pelos exportadores, em grande parte sob a justificativa de que a contrapartida em débito (sobre os insumos ou os bens de capital) gerou receita em outros estados. Esta questão se mescla com o desarranjo da Federação brasileira e exige uma intervenção inevitável da União. Contudo, as transferências compensatórias que esta vinha realizando em favor dos governos estaduais e municipais decresceram sensivelmente, como mostrado na tabela a seguir.

Os repasses da União para Estados e Municípios a fim de subsidiar as desonerações das exportações em relação ao ICMS, conforme demonstrado na tabela a seguir, foram reduzidos drasticamente nos últimos anos: se em 1999 chegaram a representar 4,5% da arrecadação do imposto estadual e equivalem a 4,3% das exportações brasileiras, em 2007 decresceram para apenas 0,75% do ICMS e menos de 0,5% das vendas ao exterior. Nesse cenário, não é de se estranhar que os Estados venham retardando e negando a devolução de créditos acumulados pelos exportadores.

**Transferências Federais vinculadas à Lei Kandir  
em relação ao ICMS e Exportações - 1996/2007**

Ano	Montante R\$ mil	Repases em %		Exportações em % ICMS
		ICMS	Exportações	
1996	545.431	1,0%	1,2%	82,1%
1997	864.870	1,5%	1,6%	92,8%
1998	1.723.789	2,8%	3,0%	94,1%
1999	3.075.768	4,5%	4,3%	106,2%
2000	3.246.769	3,9%	3,2%	122,3%
2001	3.045.465	3,2%	2,5%	127,7%
2002	3.361.337	3,2%	2,2%	147,4%
2003	3.288.817	2,8%	1,4%	196,5%
2004	2.891.350	2,1%	1,0%	204,6%
2005	2.891.146	1,9%	1,0%	186,0%
2006	1.657.862	1,0%	0,6%	174,6%
2007 <sup>2</sup>	1.432.275	0,7%	0,5%	161,9%

Elaboração do IEDI. Fontes primárias: STN, Confaz, Bacen e IpeaData.

<sup>1</sup> Transferências com FUNDEF/FUNDEB deduzidos.

<sup>2</sup> Dados estimados para o ano de 2007.

A composição da arrecadação muito concentrada em tributos indiretos também resulta em danos importantes e desconhecidos para a justiça tributária. Como foi exposto por Maria Helena Zockun, pesquisadora da FIPE na reunião de 20 de junho último desta Subcomissão, as famílias que ganham menos acabam pagando proporcionalmente mais impostos do que as que famílias de maior renda, em grande parte porque aquelas consomem quase tudo que ganham e aí a tributação indireta passa a

fazer o diferencial, como bem demonstrado na tabela seguinte, extraída da apresentação da professora.

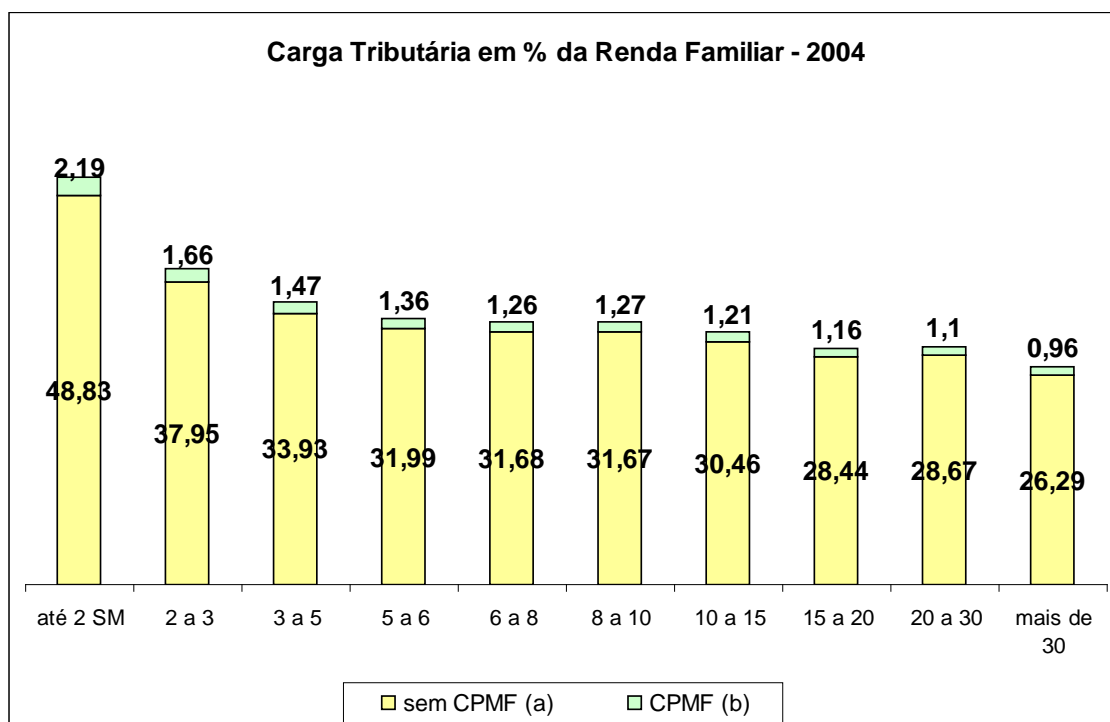
Carga Tributária Direta e Indireta sobre a Renda Total das Famílias em 1996 e em 2004

renda mensal familiar	em % da renda familiar						acréscimo de carga tributária (em pontos de percentagem)
	tributação direta		tributação indireta		carga tributária total		
	1996	2004	1996	2004	1996	2004	
até 2 SM	1,7	3,1	26,5	45,8	28,2	48,8	20,6
2 a 3	2,6	3,5	20,0	34,5	22,6	38,0	15,4
3 a 5	3,1	3,7	16,3	30,2	19,4	33,9	14,5
5 a 6	4,0	4,1	14,0	27,9	18,0	32,0	14,0
6 a 8	4,2	5,2	13,8	26,5	18,0	31,7	13,7
8 a 10	4,1	5,9	12,0	25,7	16,1	31,7	15,6
10 a 15	4,6	6,8	10,5	23,7	15,1	30,5	15,4
15 a 20	5,5	6,9	9,4	21,6	14,9	28,4	13,5
20 a 30	5,7	8,6	9,1	20,1	14,8	28,7	13,9
mais de 30	10,6	9,9	7,3	16,4	17,9	26,3	8,4

Fonte dos dados primários: IBGE, POF 1995/1996, POF 2002/2003; Vianna et. alii (2000); SRF " A Progressividade no Consumo - Tributação Cumulativa e sobre o Valor Agregado".

\* tributos considerados nas POFs: IPI, ICMS, PIS, COFINS ( indiretos); IR. contribuições trabalhistas, IPVA, IPTU (diretos); ISS.  
elaboração da autora

As famílias que recebem até dois salários mínimos pagam pouco menos da metade de sua renda apenas em impostos, segundo esse estudo da FIPE. Na outra ponta, as famílias que recebem mais de trinta salários mínimos contribuem para o governo com apenas 27% de sua renda. Tal efeito regressivo fica mais claro no gráfico a seguir, que também destaca em separado qual seria o efeito da CPMF, a partir de apuração realizada pela Professora Zockun.



Elaborado por Maria Helena Zockun.

Pior é que a maior parte dessa regressividade passa despercebida porque, como decorre da carga de tributos indiretos, consumidores e contribuintes arcam com tal ônus sem saber, pois já vem embutido no preço das mercadorias adquiridas e dos serviços prestados. Não custa citar dados de relatório da FIPE e que têm como fonte primária o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), a respeito dos tributos incidentes sobre o preço de bens de uma cesta comum de consumo na cidade de São Paulo. Eles revelam que, ao acordar e acender uma lâmpada, o brasileiro está pagando de impostos, sem saber, 46% de sua conta de energia. Usa um sabonete para lavar o rosto e paga 42% do seu preço em impostos. Que já tinham explicado perto de 36% do preço da toalha de banho, bem assim do lençol e do cobertor. No café da manhã, os impostos equivalem a 36% do preço do café, 40% do açúcar e 35% do biscoito. Mesmo com incentivos para a cesta básica, os impostos ainda comem 18% do preço da carne e do feijão e 35% do macarrão. Se usa o telefone, paga 40% da conta em impostos. Para o lazer, se compra uma TV, 38% do preço vão para o fisco. Tomando uma cerveja, paga 56% em impostos; no caso da cachaça, 83%; já o cigarro, 82%.

É importante enfatizar, novamente, que os impostos vêm embutidos no preço das mercadorias e serviços adquiridos, seja para consumo, seja para investimento. São os chamados impostos indiretos. Eles assumem formas e denominações as mais diversas no Brasil: impostos - como no caso do ICMS estadual sobre mercadorias, do IPI federal sobre produtos industrializados e do imposto municipal sobre prestação de serviços de qualquer natureza (ISS) -; contribuições, ora sociais - como a COFINS e o PIS sobre faturamento em geral -, ora econômicas, como a incidente sobre combustíveis; e mesmo taxas, como as destinadas ao Fundo de Fiscalização das Telecomunicações (FISTEL), cobradas sobre a instalação e a licença anual de cada telefone.

O ônus tributário é pesado não apenas pelo tamanho das alíquotas, mas também porque, primeiro, com frequência, elas incidem sobre o próprio valor do imposto (as chamadas “alíquotas por dentro” são tidas como uma invenção tributária brasileira); segundo, isso é agravado pelo fato de que muitos tributos são cobrados sobre o valor dos outros tributos (por exemplo, a COFINS incide sobre o ICMS, que incide sobre a COFINS).

Um efeito colateral dessa prática é a cumulatividade que decorre de os impostos cobrados ao longo da cadeia de produção nem sempre serem devolvidos, quando são isentadas ou aliviadas as exportações, os investimentos produtivos e a cesta básica. Por exemplo, não adianta isentar o pão de imposto, se for aumentado aquele cobrado da farinha e não for devolvido; do mesmo modo, se a exportação de um veículo for isenta, é preciso devolver o que foi antes cobrado do aço, motor e autopeças usadas na sua fabricação. Como essa distorção não ocorre na maioria das outras economias, a tributação nacional prejudica a competitividade do que é produzido no País, seja quando vai vender lá fora, seja quando concorre com os importados no mercado interno. O Ministério da Fazenda estimou em pelo menos 2% do PIB a incidência cumulativa remanescente na economia brasileira, conforme o quadro seguinte, que divulgou junto com o seu projeto de reforma tributária (o próprio reconheceu que o problema é maior porque essa projeção não pôde calcular o impacto do regime cumulativo da PIS/COFINS).

Incidências Cumulativas	R\$ bilhões de 2006		
	Arrecadação	Impacto*	% do PIB
<b>Tributos Cumulativos</b>			
ISS	15,3	9,9	0,4%
CIDE-Combustíveis	7,8	3,9	0,2%
<b>Créditos não compensados</b>			
ICMS		17,0	0,7%
PIS/COFINS		13,0	0,6%
<b>Total</b>		<b>43,8</b>	<b>1,9%</b>

\*/ Parte da incidência do ISS e da CIDE afeta apenas consumidores finais, não sendo considerada como incidência cumulativa.

Compilado da cartilha “Reforma Tributária”, Ministério da Fazenda, 28/2/08.

O agravante é que ninguém sabe o que está pagando porque, ao contrário das práticas tributárias dos países mais desenvolvidos, não é informado o total de imposto cobrado sobre uma compra em sua nota ou recibo. Logo, uma tarefa primordial, possivelmente, antecedente à própria reforma do capítulo constitucional da tributação, respeita a acabar com essa opacidade do sistema. É preciso fazer algo bem simples e há muito evitado: informar o consumidor de uma mercadoria ou serviço quanto de imposto ele está pagando no ato da compra!

A transparência tributária é missão fundamental de quem quer transformar para valer o sistema tributário. Porque, quando os consumidores souberem quanto pagam de imposto em cada bem que compram, certamente terão outra atitude em relação aos governos, aos governantes e parlamentares e ao uso dos recursos públicos. Em particular, os mais pobres precisam descobrir que também pagam impostos e, pior, na maioria das vezes, pagam proporcionalmente mais do que aqueles de renda mais elevada. Isso certamente os fará, primeiro, reagir à tentativa de novos aumentos de carga (como fizeram os profissionais liberais contra o aumento da carga sobre os serviços ou os assalariados contra a falta de correção da tabela do IR). Em segundo lugar, poderão refletir não somente sobre o tamanho e a qualidade da carga tributária, mas também sobre o poder público como um todo, se o que recebem em benefícios e serviços dos governos compensa ou está à altura do que pagam em impostos.



Chama a atenção que a falta de transparência é a mãe da regressividade, da elevada carga tributária, da injustiça social e da inadequação do sistema tributário do País. Reformar esta estrutura deve começar por transformar os consumidores-pagadores em cidadãos-cobreadores.

## CAPÍTULO 3

### O PROJETO DO EXECUTIVO FEDERAL

Se os dois primeiros capítulos deste relatório demonstraram a necessidade de se reformar o sistema tributário, vale mencionar que tal mudança consumiu a maior parte dos esforços desta Subcomissão.

Tais debates tiveram como referencial as diretrizes propostas pelo Ministério da Fazenda. O representante recomendado pelo Presidente da República para discutir a matéria, o Secretário de Política Econômica daquela Pasta, Senhor Bernard Appy, compareceu em três oportunidades às Audiências Públicas da Subcomissão em 2007.

Ao final de fevereiro último, o Poder Executivo Federal enviou ao Congresso uma proposta de emenda constitucional para reformar parte do sistema tributário nacional. Até dezembro, ela ainda não tinha sido apreciada pelo Plenário da Câmara dos Deputados.

Segundo a correspondente Exposição de Motivos, “os objetivos principais da Proposta são: simplificar o sistema tributário nacional, avançar no processo de desoneração tributária e eliminar distorções que prejudicam o crescimento da economia brasileira e a competitividade de nossas empresas, principalmente no que diz respeito à chamada “guerra fiscal” entre os Estados. Adicionalmente, a Proposta amplia o montante de recursos destinados à Política Nacional de Desenvolvimento Regional e introduz mudanças significativas nos instrumentos de execução dessa Política.”

O Poder Executivo Federal atribui a necessidade de se reformar o atual sistema tributário a problemas que podem ser resumidos em: complexidade, cumulatividade, aumento do custo dos investimentos,

distorções do imposto estadual sobre mercadorias, guerra fiscal e tributação excessiva da folha de salários.

Para tentar solucionar tais questões, são propostas mudanças constitucionais que podem ser sintetizadas em torno de seis grandes temas, segundo diretrizes divulgadas pelo Ministério da Fazenda.

A primeira diretriz é a simplificação de tributos federais. A principal medida só entrará em vigor no segundo ano após aquele em que for aprovada a reforma e compreende: a extinção de cinco tributos federais e a criação de um novo imposto federal sobre o valor adicionado (IVA-F), mantendo neutra a arrecadação. “Neste sentido, seriam extintas a Cofins, a Contribuição para o PIS, a CIDE-Combustíveis e a Contribuição sobre folha para o Salário-Educação, cuja receita seria suprida pelo IVA-F. Adicionalmente, propõe-se a extinção da CSLL, que seria incorporada pelo imposto de renda das pessoas jurídicas.” O projeto não contempla a extinção ou fusão de qualquer imposto estadual ou municipal, nem extingue alguma das categorias de contribuições.

Já a simplificação do ICMS, tomará por base a unificação das 27 legislações estaduais desse imposto. O governo federal prevê a criação de um “Novo ICMS”, com a mesma abrangência - mercadorias e apenas os serviços de comunicações e transportes não-municipais. Quanto às alíquotas, “... serão nacionalmente uniformes e fixadas na seguinte seqüência: a) o Senado define quais serão as alíquotas aplicáveis (provavelmente 4 ou 5 alíquotas); b) o Confaz propõe o enquadramento dos bens e serviços entre as diversas alíquotas; c) o Senado aprova ou rejeita a proposta do Confaz.” Ainda é previsto que, para um número limitado de bases tributárias, será facultado aos Estados aplicar alíquotas diferenciadas.

A segunda diretriz respeita ao fim da guerra fiscal entre os Estados em torno do ICMS, que seria obtida a partir de mudança na tributação das transações interestaduais – com a adoção do chamado “princípio de destino”. O imposto até poderá ser cobrado no Estado de origem (como forma de combater a sonegação), mas a receita necessariamente pertencerá

ao Estado de destino, salvo uma pequena alíquota que seria mantida na origem (como estímulo à fiscalização). Para compensar aqueles Estados que eventualmente percam receita com a mudança na tributação interestadual, é prevista a criação de um Fundo de Equalização de Receitas, prevendo que os seus recursos “... sejam utilizados de forma decrescente para a compensação dos Estados pela desoneração das exportações e de forma crescente para a equalização dos efeitos da Reforma Tributária”.

A terceira diretriz contempla medidas de desoneração tributária, principalmente nas incidências mais prejudiciais ao desenvolvimento. O Ministério da Fazenda relaciona especificamente três formas de desoneração: da folha salarial (“... redução de 20% para 14% da contribuição dos empregadores..., a qual seria implementada ao ritmo de um ponto percentual por ano...”); dos investimentos (“... pela redução gradual do prazo requerido para a apropriação dos créditos de impostos pagos na aquisição de máquinas e equipamentos”); e da cesta básica (“... abre-se a oportunidade de rever a estrutura de alíquotas atualmente existente...”). Ainda é destacado que disposição transitória de caráter programático “... assegura que não haverá aumento da carga tributária em decorrência da criação do IVA-F e do Novo ICMS.”

A quarta diretriz respeita à correção das distorções dos tributos sobre bens e serviços que prejudicam o investimento, a competitividade das empresas nacionais e o crescimento. O modelo de tributação indireta será mais simples e próximo das melhores práticas internacionais, tendo por base a introdução da nota fiscal eletrônica. Três distorções serão necessariamente corrigidas: “desoneração completa das exportações...; forte redução da cumulatividade...; fim do favorecimento às importações”.

Na quinta diretriz, o aperfeiçoamento da Política de Desenvolvimento Regional (PDR) é sublinhado no contexto dessa reforma tributária que busca o fim da guerra fiscal. Para tanto, são mencionadas: “... a criação do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR)...; ampliação do montante de recursos destinados à PDR, através da

destinação ao FNDR de montante equivalente a 4,8% da receita de IR e IPI - hoje, considerando os fundos constitucionais, o Fundo de Desenvolvimento do Nordeste (FDNE) e o Fundo de Desenvolvimento da Amazônia (FDA), este montante equivale a 4,1% do IR e IPI; ampliação do escopo da política de desenvolvimento regional através da possibilidade de aplicação de até 5% dos recursos nas áreas menos desenvolvidas das regiões Sul e Sudeste, garantindo-se assim a ampliação do montante de recursos dessa política para todas as regiões; garantia de que pelo menos 60% dos recursos do FNDR serão aplicados em financiamentos, através dos instrumentos atualmente existentes, visando evitar a descontinuidade do modelo já implementado...”, dentre outras medidas.

A sexta e última diretriz básica respeita à melhoria da qualidade das relações federativas, de modo a ampliar a solidariedade fiscal entre a União e os Estados e Municípios, a permitir a correção das distorções do sistema e, ao mesmo tempo, a aprimorar o federalismo fiscal no País. A maior mudança respeita ao alargamento da base de partilha da principal transferência federal. “No caso das partilhas estaduais, para evitar a alteração das porcentagens do FPE e FPM já consagradas na Constituição, optou-se por definir-se uma base de partilha cujo valor corresponde exatamente à receita atual do IR e IPI. Esta base de partilha corresponde à receita do IR, IPI e IVA-F, deduzidas as porcentagens destinadas à seguridade, ao FAT/BNDES, à educação básica e à infra-estrutura de transportes.” Já no caso dos programas federais atendidos atualmente por contribuições, também são previstas participações na arrecadação conjunta dos três impostos federais (IR, IPI e IVA-F), pois “a metodologia adotada garante que não há perda de recursos para nenhuma das finalidades, apenas altera-se a base tributária sobre a qual estes recursos são definidos. As porcentagens relativas à seguridade e ao FAT/BNDES são fixadas na Constituição, enquanto as porcentagens relativas à educação básica e à infra-estrutura de transportes poderão ser alteradas por lei complementar. Para a educação básica há uma garantia adicional de que, em nenhuma hipótese, a porcentagem definida na lei complementar será inferior à

calculada com base na receita do Salário Educação em seu último ano de vigência.”

Por último, a proposta do Executivo Federal prevê que a grande maioria das novas disposições constitucionais permanentes só entrará em vigor a partir do segundo ou do oitavo ano seguinte àquele em que for promulgada a referida emenda.

## CAPÍTULO 4

### O NOVO SISTEMA TRIBUTÁRIO

A avaliação atribuída ao Senado, em caráter exclusivo, pela Constituição Federal, seria limitada ou insuficiente se apenas formulasse um diagnóstico, apontando quanto se arrecada no País e quanto de má funcionalidade implica o atual sistema tributário. É preciso apresentar uma avaliação construtiva, que aponte alternativas para melhorar a qualidade do sistema e sem prejudicar o desempenho das administrações tributárias. Aqui serão apresentadas reflexões nesse sentido proativo, sem a menor pretensão de constituir um projeto pronto e acabado. Não será formulado outro projeto de reforma tributária, mas será defendido um processo para a construção de um novo sistema tributário para o Brasil.

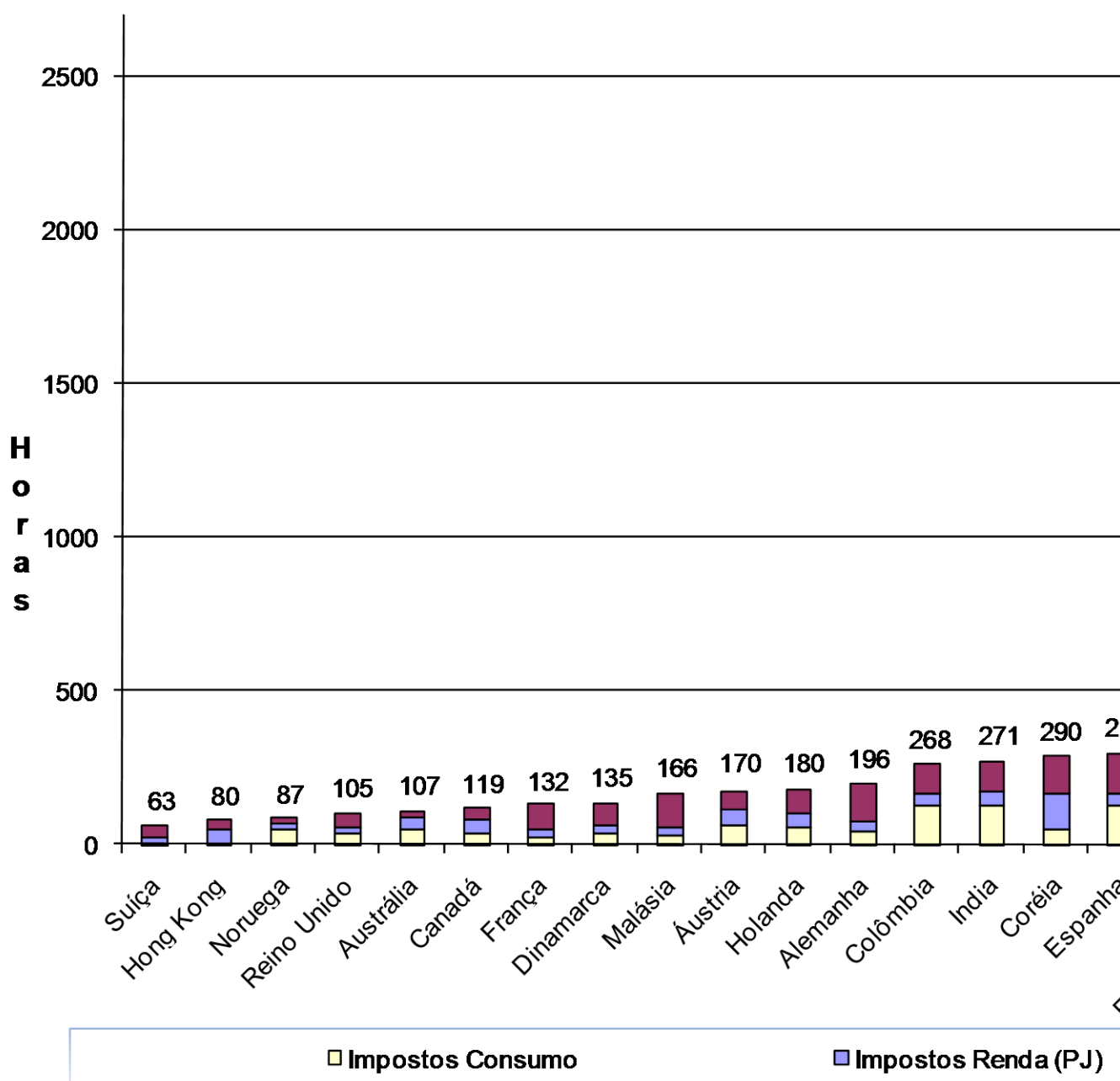
O objetivo central desta proposta é melhorar a qualidade da tributação no Brasil e reduzir sua carga.

A parcela visível da carga tributária, ou seja, aquela representada pelo volume da arrecadação de impostos, taxas e contribuições, depende de alíquotas, bases de cálculo e outras definições a serem estabelecidas na legislação infraconstitucional posterior. O novo sistema proposto contempla mecanismos para mitigar essa carga tributária visível, especialmente para que ela não volte a crescer durante esse redesenho.

Existe, entretanto, a carga tributária invisível, que é representada pelo custo de pagar tributos. O Brasil é campeão mundial nesse quesito e com larga folga de vantagem para os outros países que se excedem na burocracia. Estudo do Banco Mundial apurou que uma empresa padrão gasta no Brasil 2.600 horas por ano para pagar os impostos básicos. Entre os 177 países analisados, em apenas 23 são exigidas mais de 500 horas/ano,

sendo profunda a diferença do Brasil em relação aos países desenvolvidos e até mesmo aos emergentes, como ilustrado no gráfico a seguir. Essa carga invisível é fruto da má qualidade e da estrutura pouco funcional do sistema tributário brasileiro. A sua redução é o objetivo desta proposta de construção de novo sistema tributário e isso será assegurado pela profunda simplificação aqui defendida na forma de se cobrar tributos no País.

## HORAS GASTAS PARA SE PAGAR IMPOSTOS





Fonte primária: World Bank and Price Waterhouse Coopers, Paying Taxes 2008.

Impostos compreendem também contribuições e taxas. 23 dos 177 Países pesquisados exigem mais de 500 horas/ano para pagar impostos, a saber (em ordem alfabética): Argentina; Armenia; Belarus; Bolívia; Brasil; Bulgária; Camarões; República Centro-Africana; China; República do Congo; República Tcheca; Equador; Egito; Laos; Mauritânia; México; Nigéria; Paquistão; Senegal; Timor-Leste; Ucrânia; Venezuela e Vietnã.

Há um conceito fundamental para permear tudo que será desenvolvido nesta proposta: o entendimento de que a construção de um novo sistema tributário constitui um processo. Ela não pode ser limitada apenas a um ato. Não é possível desatar todos os nós do sistema com uma única emenda constitucional, por mais bem preparada que seja.

É preciso revisar o tratamento que foi dispensado aos projetos de reforma tributária dos anos anteriores. Não se deve concentrar demasiada atenção na mudança constitucional e menosprezar ou abandonar, as alterações na legislação ordinária e nos regulamentos.

Um dos equívocos cometidos por projetos de reforma tributária tem sido iniciar o debate pela apresentação e exame de um texto legal, ou seja, começando pelo que deveria ser o fim. Antes de formular um texto legal, cabe avaliar o consenso em relação ao desenho proposto, principalmente em relação aos seus aspectos federativos.

Tive o propósito de iniciar o exame da mudança na tributação no Brasil apresentando aqui um desenho inicial do que será o novo sistema. Havendo entendimento sobre ele, passar-se-ia a examinar as estatísticas fiscais, estimando a arrecadação e a situação que adviria para cada esfera de governo e ente federado da adoção do novo desenho, dentre outros aspectos quantitativos. Só então passar-se-ia à redação dos textos constitucionais e legais, como indicado na proposta minimamente acordada.

Esta é uma proposta para desenho de um novo sistema tributário nacional, que será construído a partir de um processo gradual e progressivo de mudanças nas áreas da legislação tributária – constitucional e ordinária – e da administração tributária.

No âmbito constitucional, o texto ficará limitado a três matérias: a definição de tributo e dos seus limites; a distribuição das competências tributárias entre os entes federativos; e a fixação das parcelas da receita a serem repartidas entre eles.

Toda e qualquer norma que trate da extração compulsória de recursos pelo Poder Público, hoje dispersa entre vários capítulos da Carta Magna, será transferida para o capítulo do sistema tributário.

A fundamentação da proposta para a divisão federativa das competências tributárias é a seguinte: concentrar as competências de tributos que gravam a renda, os lucros, o comércio exterior e a folha salarial, na União; as que incidem sobre o mercado doméstico de produtos e serviços, nos Estados; e as relativas à propriedade imobiliária, nos Municípios.

O fato de um governo centralizar a cobrança e a fiscalização do imposto não significa que a receita lhe pertença integralmente. As atuais experiências bem sucedidas na repartição de impostos entre Estados e Municípios - como no caso da quota-parte municipal do ICMS e do imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA) -, bem como das transferências vinculadas à educação - caso do FUNDEB -, indicam que é possível repartir o produto da arrecadação já na rede bancária, de modo automático e no mais curto período de tempo possível, sem que a receita transite pelos cofres do governo responsável pela coleta do imposto.

No âmbito da legislação infraconstitucional, o principal instrumento será o Código Tributário Nacional, que concentrará a regulamentação do sistema tributário redesenhado pela emenda constitucional. A entrada em vigor do novo código também definirá a vigência do novo Sistema. Para este código serão transferidos todo o detalhamento e todas as normas específicas hoje discriminadas no texto constitucional.

Outras mudanças na legislação podem ser promovidas independentemente da aprovação da emenda constitucional e do código tributário. É o caso, por exemplo, da elaboração de regulamentos que consolidem toda a legislação de cada tributo e em cada esfera de governo.

Outro caso é o do início da desoneração efetiva das exportações e dos investimentos produtivos, incluindo o equacionamento gradual do passivo de créditos tributários acumulados, especialmente no caso do ICMS dos exportadores.

No âmbito da administração tributária, é sugerido o seguinte: a criação e a implantação de cadastro único de contribuintes, em caráter nacional, seja de pessoas jurídicas, seja de físicas, e se possível também de veículos e de bens imóveis; a implantação da emissão eletrônica de notas fiscais, com um só procedimento em todo território nacional; a organização de um sistema integrado de informações fiscais, abrangendo dados e ações de todas as administrações fazendárias, inclusive as estaduais e as municipais; e a obrigação de que o contribuinte seja informado do montante estimado do conjunto de tributos hoje incidentes sobre a venda de uma mercadoria ou a prestação de um serviço.

A apreciação da proposta da emenda constitucional não dependerá e nem condicionará algumas mudanças legislativas e administrativas, pois a PEC poderá ser examinada ao mesmo tempo em que são decididas e adotadas aquelas medidas.

Sem a pretensão de propor um desenho pronto e acabado, pretendo analisar a seguir as mudanças mais relevantes que integrarão o sistema tributário ora proposto.

#### *Aspectos Gerais do Novo Sistema*

- *Definição de tributos*
- *Anterioridade*
- *Regime simplificado para micro e empresas de pequeno porte*
- *Regime de base presumida para serviços profissionais e médias empresas*

- *Regime especial para agricultura e isenção para cesta básica*
- *Taxa não poderá arrecadar mais que gasto efetivo por ela custeado*
- *Cadastro único e sistema nacional de informações fiscais*
- *Transparência tributária*
- *Novo Código Tributário Nacional*
- *Extinção de empréstimos compulsórios para investimentos, imposto sobre grandes fortunas e enfiteuse sobre terrenos da Marinha*

- Definição de Tributo

A redefinição de tributo constitui o primeiro passo para construir um novo sistema.

A proposta é iniciar o capítulo constitucional do Sistema Tributário Nacional (art.145, caput, novo inciso), discriminando os tributos e adotando a definição de tributo que hoje consta no art. 3º da Lei n. 5.172, de 25/10/1966, com um acréscimo de uma expressão final:

*“Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada e cuja receita pertença a entidade de direito público.*

*Os tributos compreenderão impostos, taxas e contribuições.”*

O principal efeito prático da adoção inicial dessa definição será a inclusão das contribuições no rol de tributos. Isso tem um caráter simbólico, pois, na prática, as contribuições já constituem uma forma de extrair recursos compulsoriamente da sociedade. Os Constituintes de 1988 já tinham sinalizado nessa direção ao estender algumas normas dos impostos para as contribuições criadas pela União. A proposta é completar esse movimento. Isto porque, como já foi dito, a arrecadação das contribuições já superou, em muito, a receita de impostos no âmbito da União, e já se equivalem no governo consolidado.

A mera inclusão das contribuições no rol de tributos já assegura que estarão sujeitos a todos os princípios e, especialmente, às restrições que já alcançam impostos – como a legalidade, a irretroatividade e a anterioridade.

Cabe precisar que a competência para criar contribuições será exclusiva da União, com raras exceções. Especificar que a contribuição constitui um tributo não esgota o assunto, pois a racionalização do sistema impõe a extinção da maior parte das atuais contribuições e sua transformação em impostos.

Importa destacar que, sempre que contribuições forem incorporadas e transformadas em impostos, o sistema tributário proposto contemplará a destinação de parcelas da receita tributária da União para as atividades públicas específicas até então beneficiadas pelas receitas das contribuições a serem extintas.

- Princípio da Anterioridade Ampliada

Uma mudança que isoladamente já provocará uma transformação radical na vida dos contribuintes respeita à ampliação do conceito de anterioridade (art.150, inciso III).

A proposta é que nenhum tributo (imposto, taxa ou contribuição) seja criado ou majorado sem que “a respectiva lei tenha sido aprovada pelo Poder Legislativo até 30 de junho do exercício anterior àquele em que entrar em vigência”. Excetua-se desta restrição tão somente o eventual aumento dos três impostos de caráter regulatório (sobre exportações, importações e operações financeiras).

A intenção é ampliar o princípio para tornar efetivamente mais previsível, tanto o orçamento da administração pública, quanto o planejamento dos contribuintes. Quando o Chefe do Executivo enviar o projeto de lei do orçamento anual ao Poder Legislativo, já

conhecerá e considerará na sua elaboração apenas a legislação tributária que efetivamente estará em vigor no exercício financeiro seguinte. Desse modo, no segundo semestre, a apreciação do orçamento será concentrada apenas na alocação dos recursos. Já os contribuintes poderão planejar suas atividades para o ano seguinte sabendo, com a devida e adequada antecedência, a que carga tributária estarão sujeitos.

- Regime Simples para Micro e Pequenas Empresas

O tratamento diferenciado e favorecido para microempresas e empresas de pequeno porte (art.146, inciso III, alínea “d”, e parágrafo único) deverá ser fortalecido no novo sistema tributário.

O objetivo é aprofundar e completar a maior inovação realizada pela última alteração constitucional, objeto da Emenda Constitucional nº 42, de 2003, que levou à criação de um regime simplificado em escala nacional, abrangendo tributos das três esferas de governo – conhecido como “SuperSimples”.

É preciso assegurar que essa faculdade seja oferecida a todos os setores da economia, especialmente aos serviços que foram impedidos de aderir aos regimes simplificados vigentes.

Uma hipótese que reclamará maiores estudos respeita à possível delegação aos Municípios da competência para cobrar e fiscalizar o novo regime simplificado nacional, caso futuramente o ISS também viesse a ser incorporado ao IVA Nacional.

- Regime de Base Presumida

No momento em que se procura eliminar a burocracia e diminuir o custo de pagar imposto e a própria carga tributária dos

contribuintes, não faria nenhum sentido modificar uma sistemática que está operando com grande eficiência e reduzido custo. A proposta é que seja mantida e melhorada a sistemática de cálculo do imposto com base no lucro presumido.

Os profissionais liberais poderão optar por não se submeterem ao IVA Nacional (vez que hoje já não são contribuintes do ICMS estadual) e continuarem sujeitos a tributação pelo lucro presumido, sobre o qual incidirá somente o imposto de renda. Nesse novo regime de base presumida, a alíquota máxima incidente sobre a receita bruta será o somatório das alíquotas efetivas atuais exigidas pelo IRPJ, pela CSLL, pela COFINS e pelo PIS.

- Agricultura e Cesta Básica

Será criado um regime especial e diferenciado de tributação da agricultura, especialmente para efeitos de aplicação do IVA Nacional, para atender as especificidades deste setor. As mercadorias que compõem a cesta básica de consumo essencial da população mais pobre também serão isentas do IVA Nacional.

- Taxas

Será assegurado que a exigência do valor de uma taxa não resultará em arrecadação superior às despesas efetivamente incorridas no exercício do poder de polícia ou na prestação dos serviços públicos, que justificam sua cobrança. A receita de cada taxa será apartada dos demais recursos públicos e aplicada apenas em sua finalidade específica; o saldo que não for utilizado ao final do ano reverterá em redução do valor da taxa exigida no exercício seguinte. Isso dará plena eficácia àquela restrição, particularmente

para evitar que a União venha a recorrer à criação e à majoração de taxas como meio para contornar os efeitos da extinção de contribuições e da repartição intergovernamental e destinação setorial do total da receita de impostos.

- Cadastro Único

Serão adotados cadastro único de contribuintes (pessoas jurídicas e pessoas físicas) e sistema de informações fiscais de caráter nacional, ambos compartilhados pelo fisco federal com cada fisco estadual, distrital e municipal, conforme contribuintes das respectivas jurisdições e sob coordenação da União. Esses instrumentos estão vinculados à adoção universal da emissão eletrônica de notas fiscais.

- Transparência Tributária

Outra importante mudança em favor dos contribuintes respeita à determinação para que, na forma da legislação complementar, seja obrigatório discriminar nas notas e documentos relativos à venda de bens ou prestação de serviços o montante total dos tributos incidentes diretamente sobre aquela transação. Não se trata de informar alíquotas, mas apenas o valor e o conjunto de tributos (indiretos) incidentes sobre aquela venda, ainda que tal apuração seja feita por estimativa. Também não é o caso de constar o valor dos tributos na publicidade ou exibição do preço dos produtos, mas apenas de informar uma estimativa da incidência total sobre a venda na respectiva nota fiscal.

O novo sistema eliminará muito das atuais incidências tributárias e reunirá aquelas que incidem sobre uma mesma base,



de modo que será mais explícita a carga incidente sobre cada bem ou serviço. Também será vedada a aplicação de alíquotas “por dentro”, como hoje é feito no caso do ICMS (o imposto incide sobre ele próprio), de modo a explicitar a real dimensão de cada tributo.

- Novo Código Tributário

Um aspecto crucial respeita à unificação e consolidação do Código Tributário Nacional. Uma única lei complementar deve consolidar, unificar e harmonizar toda e qualquer matéria sobre tributação. As mudanças sugeridas neste Relatório deverão ser incorporadas ao atual Código.

- Empréstimo Compulsório

No novo sistema será extinta a possibilidade de sua criação para financiar investimentos (art.148, II), que perdeu muito do sentido depois das mudanças no regime da responsabilidade fiscal e nem foi utilizado após a Constituição de 1988.

- Imposto sobre Grandes Fortunas

Para atender ao objetivo de simplificar o sistema, é extinta a competência para criar o imposto sobre grandes fortunas (art.153, VII), visto que tal imposto só pode ter como base a renda ou o patrimônio, que já estão sujeitos a impostos específicos.

- Enfiteuse sobre Terrenos da Marinha

Outra forma tortuosa e escondida de oneração compulsória da propriedade respeita ao instituto da enfiteuse sobre os terrenos de Marinha, gravados pela União na forma de laudêmio sobre a transmissão e de foro anual sobre o domínio útil. Propõe-se extinguir estes ônus porque os imóveis correspondentes já estão sujeitos a impostos sobre a sua transferência (ITBI/ITCMD) e sobre sua propriedade (IPTU/ITR).

- Imposto sobre o Valor Adicionado

<i>Sistema Atual</i>	<i>Sistema Proposto</i>
<i>União cobra os seguintes tributos sobre bens e serviços: IPI; COFINS; PIS; CIDE; FUST; FUNTTEL e outras contribuições. Estados cobram o ICMS.</i>	<i>Único e amplo imposto sobre valor adicionado (IVA-NACIONAL).</i>

A fusão dos diferentes tributos que alcançam o mercado interno de bens e serviços em um único e amplo imposto sobre valor adicionado constitui uma mudança fundamental do novo sistema tributário.

### **IVA NACIONAL**

- ✓ *Competência legislativa exclusiva da União.*
- ✓ *Fiscalização pelos Estados e pelo Distrito Federal.*
- ✓ *Arrecadação nacional, compartilhada entre as duas esferas de governo.*
- ✓ *Desoneração das exportações e dos investimentos produtivos.*
- ✓ *Cadastro único de contribuintes e sistema nacional de informações - emissão eletrônica de notas fiscais.*
- ✓ *Alíquotas seletivas e fixadas em lei complementar. O Senado enquadrará por alíquota as mercadorias e os serviços, por iniciativa do Executivo Federal.*
- ✓ *Cobrança integral na origem.*
- ✓ *Receita partilhada entre a União e os Estados, diretamente a partir da rede bancária, sem transitar pelos cofres do Estado em que for recolhida.*
- ✓ *No caso dos Estados, pertence ao de origem uma pequena parte do arrecadado em qualquer caso. A maior parte dos recursos alocada entre todos Estados segundo índice de participação relativa no consumo final dos bens e serviços tributados, apurado periodicamente pelo IBGE.*
- ✓ *Mantida repartição de 25% da receita estadual do IVA para Municípios.*
- ✓ *Nos primeiros três anos, quota estadual alocada conforme a atual participação de cada Estado na arrecadação nacional de ICMS.*
- ✓ *Fundo de compensação para eventuais perdas estaduais, tendo por base o total da arrecadação tributária da União.*
- ✓ *Vedada a concessão de incentivos fiscais que não tenham caráter nacional. Fomento ao desenvolvimento regional permitido com recursos oriundos do orçamento próprio.*
- ✓ *Mantida diferenciação de alíquota na Zona Franca de Manaus equivalente ao atual IPI.*
- ✓ *Facultado a Estado que aplique hoje alíquota de ICMS superior à padrão criar adicional, sobre consumo final de até 4 bens, cobrado no destino.*
- ✓ *Competência da justiça estadual. Receita de multas apenas para Estado responsável pela cobrança ou para União, caso de fiscalização supletiva.*

Será chamado de *IVA Nacional*, porque sua legislação e sua regulamentação terão caráter nacional.

Esse imposto incidirá sobre a circulação de mercadorias e a prestação de serviços. As demais receitas hoje alcançadas pela COFINS e pelo PIS e não sujeitas a incidência do IVA Nacional terão um tratamento tributário específico, podendo, inclusive, serem alcançadas pela incidência do imposto de renda.

O IVA Nacional incorporará todo e qualquer tributo federal que hoje incide sobre o faturamento ou a receita das empresas, como é o caso: do imposto sobre produtos industrializados (IPI); das duas contribuições sociais incidentes sobre o faturamento e receitas (COFINS e PIS); e das contribuições econômicas, como as incidentes sobre combustíveis (CIDE) e as destinadas ao Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações (FUST) e ao Fundo para o Desenvolvimento Tecnológico das Telecomunicações (FUNTTEL), dentre outros.

O ICMS estadual será transformado em um autêntico imposto sobre valor adicionado, nos moldes adotados na Europa há tempos e, agora, na imensa maioria dos países do mundo.

Como a COFINS e o PIS já alcançam hoje toda e qualquer prestação de serviços, por princípio, não será necessário extinguir o correspondente imposto municipal sobre serviços de qualquer natureza (ISS) para que o novo IVA Nacional alcance tal base.

O IVA terá legislação e arrecadação nacional. O que será compartilhado entre a União e os Estados é a receita do IVA, e não a competência para sua criação (que será da União) ou para sua cobrança (que será dos Estados).

Atingirá a mesma mercadoria ou o mesmo serviço, independentemente de onde seja produzido, importado ou prestado, sujeito às mesmas alíquotas, à mesma forma de apuração e, quando for o caso, aos mesmos incentivos – como no caso de isenções ou reduções para a cesta básica.

Competirá aos Estados executar sua cobrança – ou seja, lançar, fiscalizar e cobrar judicialmente.

As autoridades fazendárias federais, por sua vez, exercerão um papel chave na retaguarda desse processo: gerir o sistema nacional de informações fiscais, compreendendo desde o cadastro único de contribuintes até a exigência de notas fiscais eletrônicas em todas as transações.

Essa opção reflete o fato de que as autoridades fazendárias estaduais possuem longa e ampla tradição na tributação do valor adicionado pelo método de imposto contra imposto (caso do ICMS), enquanto as federais só há poucos anos passaram a gerir um regime não-cumulativo amplo e ainda assim apurado por outro método, de base contra base (no caso da COFINS e PIS).

Competirá à União legislar sobre o imposto. Para tanto, tomará por base as normas gerais estabelecidas em capítulo específico do novo código tributário nacional. A regulamentação, as consultas e as interpretações terão caráter nacional.

O IVA Nacional, a exemplo do atual ICMS e diferentemente da COFINS/PIS, será apurado por operação de circulação de mercadoria e por prestação de serviço, compensando o imposto devido sobre as saídas com o imposto creditado sobre as entradas de cada contribuinte, com a novidade de que não discriminará entre os insumos e os demais bens ou produtos por ele adquirido. Isso garante a desoneração completa e imediata dos bens de uso e consumo e, principalmente, dos bens de capital incorporados ao ativo permanente dos contribuintes. As exportações terão imunidade do IVA e será reforçada a garantia de aproveitamento dos eventuais saldos credores acumulados, seja por ressarcimento, seja por transferência a outros credores.

O IVA será exigido no ato da saída de mercadoria ou da prestação do serviço - ou seja, será cobrado integralmente no Estado de origem. A justificativa para adoção deste princípio é o combate mais eficaz da sonegação. Isto sem contar que qualquer saída ou prestação será necessariamente realizada mediante a emissão de nota fiscal eletrônica.

As alíquotas do IVA Nacional serão seletivas em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços (princípio hoje adotado no ICMS e IPI).

O novo imposto não incidirá sobre ele próprio (ou seja, a alíquota será calculada “por fora”).

Alíquotas serão fixadas em lei complementar. Para assegurar o equilíbrio federativo, competirá privativamente ao Senado Federal, por proposta do Presidente da República e aprovada por quórum qualificado, o enquadramento por alíquota das mercadorias e dos serviços.

A mercadoria ou o serviço será enquadrada em uma de até oito alíquotas “ad valorem”.

Como o IVA Nacional será cobrado integralmente na origem, sobre qualquer saída de mercadoria ou prestação de serviço, não mais existirão alíquotas interestaduais como no atual ICMS.

Será vedado estabelecer alíquotas, isenções ou quaisquer benefícios ou mesmo regras diferenciadas por região ou localidade. Deste modo, o mesmo produto, fabricado em qualquer uma das 27 unidades federadas, ou se consumido em qualquer uma delas, deverá pagar o mesmo imposto, sujeito às mesmas regras, e recolhido na mesma data.

O Estado não poderá reduzir de qualquer forma o imposto exigido dos contribuintes nele estabelecidos e nem conceder quaisquer benefícios fiscais e financeiros – inclusive, não poderá retardar prazos de recolhimento, conceder crédito presumido ou deixar de cobrar o imposto ou relaxar na execução de dívidas.

A atual guerra fiscal é afastada pelo simples fato de que o Estado não terá competência para legislar ou regulamentar o IVA Nacional. O Estado poderá continuar fomentando o desenvolvimento regional, inclusive atraindo novos empreendimentos, porém, mediante a alocação de recursos oriundos de seu orçamento – isto é, à conta de sua receita própria e não da dos outros Estados, como atualmente ocorre.

A competência para o julgamento de assuntos relativos ao IVA Nacional será da justiça estadual.

O produto da arrecadação de multas pertencerá ao Estado que cobrar o IVA Nacional e, nesse caso, não será aplicado o repasse para a União da sua quota e nem o rateio para outros Estados da quota-parte estadual.

Em casos definidos em lei complementar (por exemplo, se houver indício de sonegação e relaxamento na cobrança pelo fisco estadual), a União poderá supletivamente promover a cobrança administrativa e a execução judicial do IVA Nacional, hipótese em que o produto da arrecadação das multas (de mora e de ofício) lhe pertencerá integralmente (isto é, sem aplicação da quota estadual).

O produto da arrecadação do IVA Nacional será dividido em duas quotas: a da União e a dos Estados.

Os dois percentuais, o da quota federal e o da quota estadual, serão previamente fixados no próprio texto da Constituição.

O produto da arrecadação do novo IVA Nacional será alocado à União e aos Estados automaticamente pela rede bancária, sem passar pelos cofres do tesouro estadual responsável pela cobrança - a exemplo da atual repartição (entre o governo estadual e respectivos municípios) do IPVA e do FUNDEB. O contribuinte preencherá uma única guia de recolhimento, não precisando discriminar quanto caberá a cada governo.

A quota federal será o percentual correspondente à participação da receita dos impostos e contribuições da União que serão incorporados ao IVA Nacional na receita deste. Já a quota estadual será o percentual da participação do ICMS na receita do IVA Nacional.

Da quota estadual, um percentual pequeno pertencerá ao Estado de origem da arrecadação, em toda e qualquer operação ou prestação. O saldo remanescente será alocado entre todas as 27 unidades federadas proporcionalmente ao índice de participação de cada uma no consumo nacional das mercadorias e serviços sujeitos ao imposto. O referido índice será periodicamente apurado pelo

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) e fixado pelo Tribunal de Contas da União (TCU).

Portanto, pela sistemática proposta de divisão federativa do IVA Nacional, o imposto será cobrado integralmente no local de origem da produção, importação ou comercialização de mercadoria, ou ainda da prestação de serviço. A parcela estadual do IVA será partilhado, na maior parte, segundo o consumo final tributado de bens e serviços realizados em seu território e, na menor parte, segundo a origem da arrecadação.

Continuará pertencendo aos Municípios 25% da receita que cada Estado receber a título de quota-parte do IVA Nacional, sem que sejam alterados os critérios de rateio entre os governos municipais hoje aplicados à quota do ICMS.

A criação do IVA Nacional exigirá atenção para ao menos cinco aspectos específicos abordados a seguir.

Em primeiro lugar, para evitar o aumento da carga tributária no processo de nacionalização das alíquotas, que ocorreria caso as alíquotas elevadas do ICMS hoje existentes em alguns Estados fossem tomadas em conta para a fixação do IVA Nacional, será facultado ao Estado criar um adicional sobre o novo imposto. Este poderá ser exigido de até quatro mercadorias ou serviços sujeitos ao novo imposto, desde que destinadas a consumo final (para dispensar a concessão de crédito na operação seguinte) e seja sempre exigido no Estado de destino da operação ou prestação. A arrecadação do adicional também será repartida, em 25%, para os Municípios do respectivo Estado.

Em segundo lugar, nos três primeiros anos de exigência do novo IVA Nacional, a quota-parte estadual será alocada entre os Estados segundo a participação relativa de cada um no produto da arrecadação nacional do ICMS vigente. Esse período também



permitirá ao IBGE organizar a apuração por Estado do consumo final tributado pelo novo imposto.

Em terceiro lugar, será necessário adotar mecanismo pelo qual a União garanta aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não haverá perda de receita tributária em relação à situação anterior. É proposta a criação de um Fundo de Compensações, na forma de transferência da União em favor dos Estados que tenham sofrido perdas financeiras depois da criação do novo sistema tributário. A origem dos recursos será a receita tributária federal, a mesma base dos fundos de participação.

Em quarto lugar, há o caso particular da Zona Franca de Manaus (ZFM). Será prevista uma redução da alíquota do novo IVA Nacional, que seja equivalente à alíquota vigente do IPI aplicada fora de Manaus, para uma lista de mercadorias com produção atualmente concentrada naquela zona franca. Na prática, será mantido o mesmo incentivo fiscal hoje existente, sem prejuízo da incorporação de impostos e contribuições ao IVA Nacional.

Em quinto lugar, é importante alertar que serão mantidos os programas e os recursos hoje alocados a partir das contribuições que vierem a ser incorporadas ao IVA Nacional, tanto na área social (exemplos da seguridade social, do ensino básico e do seguro-desemprego e abono salarial), quanto na área econômica (exemplos dos investimentos em transportes, em comunicações e no desenvolvimento tecnológico). Será exigida a destinação pela União de parcelas do produto da arrecadação tributária da União para as mesmas ações e serviços específicos atendidos pelas atuais contribuições. Tais porcentagens serão fixadas de modo que resultem em montantes equivalentes ao das receitas das contribuições a serem extintas.

Em síntese, a proposta é criar um único e amplo imposto nacional sobre valor adicionado, o IVA Nacional. Será cobrado pelos Estados, recolhido integralmente na origem e com arrecadação nacional, pertencente à União e aos Estados e Distrito Federal. A quota federal será uma porcentagem equivalente à participação dos impostos e contribuições da União na receita do IVA Nacional. A quota estadual será a participação do ICMS nessa mesma receita. A arrecadação será alocada diretamente à União e aos Estados pela rede bancária, sem transitar pelos cofres do Estado em que for arrecadada. No caso da quota estadual, uma pequena parte pertencerá ao Estado de origem e a maior parcela será alocada a todos os Estados segundo índices de participação no consumo final das mercadorias e serviços sujeitos ao imposto, apurados periodicamente pelo IBGE. Nos três primeiros anos de cobrança do novo imposto, a alocação da quota estadual será igual a da atual arrecadação do ICMS.

- Imposto de Renda

<i>Sistema Atual</i>	<i>Sistema Proposto</i>
<i>União cobra: imposto de renda (IR) e contribuição sobre o lucro das empresas (CSLL).</i>	<i>Único imposto sobre a renda.</i>

A legislação do imposto de renda no Brasil alcançou importantes avanços. O regime do lucro presumido para empresas prestadoras de serviços bem como a declaração simplificada de pessoas físicas são instrumentos altamente positivos no sentido da desburocratização e da redução dos custos. A sistemática de tributação dos ganhos e rendimentos do mercado financeiro tem propiciado excelentes resultados de simplificação de procedimentos. A tributação da renda das empresas de pequeno porte e das microempresas através do chamado “SuperSimples” constituiu uma importante mudança e excedeu a todas as expectativas de adesão e arrecadação.

No campo da tributação dos rendimentos do trabalho, a meta deve ser a manutenção da carga tributária hoje existente, sem qualquer aumento.

Na área da tributação internacional, deve haver maior acompanhamento do regime do imposto de renda de outros países, no sentido de compatibilizar certos procedimentos legislativos e impedir a transferência de recursos do fisco brasileiro para o fisco estrangeiro sem qualquer benefício para os contribuintes que, de forma direta ou indireta, exercem atividades no Brasil e no exterior.

Não existe sentido na manutenção de duas incidências que praticamente têm a mesma base de cálculo e o mesmo fato gerador - quais sejam o imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) e a contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL). Esta contribuição

será extinta e sua arrecadação incorporada a do imposto de renda das empresas.

Na tributação dos ganhos de capital na área imobiliária, é importante avançar nas modificações ocorridas nos últimos exercícios, de forma a fazer com que esse tributo incida sobre o ganho de capital efetivamente realizado, e não sobre um ganho fictício. Para impedir o aumento oculto do imposto, a tabela do imposto de renda das pessoas físicas deverá ser aprovada pelo Congresso periodicamente (a cada três anos) e deverão ser agilizados os procedimentos de restituição do imposto, hoje utilizado como verdadeiro empréstimo compulsório.

- Impostos sobre o Patrimônio

<i>Sistema Atual</i>	<i>Sistema Proposto</i>
<p><i>União - imposto sobre propriedade territorial rural</i></p> <p><i>Estados – imposto sobre herança e doações</i></p> <p><i>Municípios – imposto sobre propriedade predial e territorial urbana e impostos sobre transmissão “inter vivos” de bens imóveis e seus direitos</i></p>	<p><i>Municípios:</i></p> <p><i>- imposto único sobre propriedade imobiliária</i></p> <p><i>- imposto único sobre transmissões “inter vivos” e “causa mortis”</i></p> <p><i>Extintos ITR e ITCMD.</i></p>
<p><i>União pode criar imposto sobre grandes fortunas e cobra enfiteuse sobre terrenos da Marinha.</i></p>	<p><i>Extintos.</i></p>

Os Municípios cobrarão dois impostos: um único imposto sobre a propriedade predial e territorial (art.156, I) e, também, um único imposto sobre a transferência “inter vivos” e “causa mortis” (art.156,II). Para tanto, serão extintos dois impostos: o da União sobre a propriedade territorial rural (ITR) e o dos Estados sobre transmissão “causa mortis” e doação de bens e direitos (ITCMD).

Eles serão incorporados aos atuais impostos dos Municípios, respectivamente: sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) e sobre transmissão “inter vivos” de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis (ITBI).

Atendendo a orientação geral para simplificar e racionalizar o sistema, as fusões de impostos propostas transformam os Municípios na esfera de governo que centralizará a tributação sobre o patrimônio. Uma hipótese que reclamará maiores estudos respeita à eventual transferência do imposto sobre propriedade de veículos automotores (IPVA) também para os Municípios, caso futuramente o ISS viesse a ser incorporado ao IVA Nacional.

A transferência para os Municípios do atual imposto estadual sobre heranças e doações (ITCMD), é bom esclarecer, em nada mudará a base de cálculo desse imposto. No caso da transmissão “inter vivos”, o imposto continuará alcançando exclusivamente os bens imóveis e, no caso da transmissão “causa mortis” e de doações, todos os bens e direitos, sujeitas às mesmas limitações estabelecidas no atual texto constitucional (inclusive alíquotas máximas).

- Contribuições

<i>Sistema Atual</i>	<i>Sistema Proposto</i>
<i>Apenas contribuições de melhoria definidas como tributo.</i>	<i>Qualquer contribuição cuja receita pertença a entidade de direito público é definida como tributo e sujeita às mesmas normas aplicadas a impostos.</i>
<i>Contribuições para seguridade social: dos segurados; dos empregadores, sobre salários, faturamento (COFINS) e lucro (CSLL); e concursos de prognósticos.</i>	<i>Extintas COFINS e CSLL. Mantidas contribuições para previdência.</i>
<i>Contribuições sociais exigidas pela União.</i>	<i>Extintas PIS/PASEP e salário-educação.</i>
<i>Contribuições de intervenção no domínio econômico exigidas pela União.</i>	<i>Extintas CIDE, FUST e FUNTTEL.</i>

A normatização sobre contribuições constante no texto constitucional deverá ser toda transferida e reunida no capítulo que trata do sistema tributário, ao contrário da atual situação em que disposições estão espalhadas por outros Títulos e Capítulos. A integração das matérias que tratam de exigências tributárias busca mais harmonia e sistematização.

As contribuições estarão sujeitas às mesmas limitações do poder de tributar hoje aplicadas aos impostos.

Sobre a competência, será exclusiva da União, salvo em três casos. Primeiro, a contribuição de melhoria continuará na competência comum às três esferas de governo. Segundo, os Estados e os Municípios também manterão a competência para exigir dos respectivos servidores contribuições para o custeio do regime próprio. Terceiro, será mantida a contribuição exigida pelos Municípios para custeio da iluminação pública.

As principais contribuições sociais e econômicas devem ser incorporadas a impostos, sendo mantida especialmente as contribuições previdenciárias.

A extinção proposta da contribuição ao PASEP significará um aporte indireto de recursos para as administrações públicas estaduais e municipais, sem prejuízo para a formação do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT), que deverá continuar a receber o mesmo aporte de recursos no novo sistema, oriundo de um percentual aplicado sobre o total da receita tributária da União.

Cada ação, serviço ou programa da União, que hoje é financiado por contribuição (social ou econômica) a ser extinta no novo sistema, continuará a receber recursos públicos mediante a destinação obrigatória de percentual aplicado sobre o produto total da arrecadação federal de impostos e contribuições (excluídos apenas as contribuições para previdência) que resulte em montante equivalente à receita da atual contribuição. Esse será o caso da

seguridade social, do fundo de amparo ao trabalhador (FAT), do ensino básico e de investimentos em transportes, comunicações e desenvolvimento tecnológico, dentre outros programas.

- Da Repartição de Receitas

O alargamento da base de repartição de receitas da União, para compreender o produto total da arrecadação de tributos, constitui mudança fundamental para a constituição do novo sistema tributário, especialmente beneficiando os Fundos de Participação dos Estados (FPE) e dos Municípios (FPM).

Outras duas inovações na repartição de receitas compreendem propostas semelhantes às contempladas no projeto de emenda constitucional recentemente enviado pelo Executivo ao Congresso, relativamente ao desenvolvimento regional e à complementação de receitas dos Estados, em ambos os casos, com recursos oriundos da mesma base abrangente de tributos federais.

<i>Sistema Atual</i>	<i>Sistema Proposto</i>
<p><i>União entrega:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 21,5% do IR/IPI para FPE</li> <li>- 23,5% do IR/IPI para FPM</li> <li>- 3% do IR/IPI para FNE/FNO/FCO</li> <li>- 10% do IPI para FPEX</li> <li>- 20% de novos impostos para Estados</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Mantido FPE, FPM e FPEX com percentual calculado sobre o total da arrecadação tributária da União, exceto contribuição previdenciária.</li> <li>- Mantido e aumentado FNE/FNO/FCO, com mesma e ampla base de cálculo.</li> <li>- Criado fundo de compensação para União suprir eventuais perdas de receitas estaduais com mudança de sistema.</li> </ul>

- Fundos de Participação

A base para a repartição de receitas da União em favor dos Estados e Municípios será o produto total da arrecadação de impostos e contribuições, exceto as de melhoria e destinadas ao custeio de benefícios previdenciários.

Essa é uma bandeira antiga dos defensores da descentralização fiscal e já contemplada no último projeto de reforma do Executivo Federal. Ao invés dos fundos de participação serem formados por porcentagens elevadas da arrecadação dos impostos de renda e sobre produtos industrializados, passarão a ser constituídos por porcentagens menores incidente sobre uma base maior, formada pelo produto total da arrecadação de tributos da União, exceto as contribuições previdenciárias (para o regime geral e o próprio dos servidores).

Como toda receita tributária será incluída na nova e abrangente base proposta para os fundos de participação, perde sentido a atual previsão de quota de 20% dos novos impostos criados pela União.

- Fundos de Desenvolvimento Regional

Para o desenvolvimento regional, ao invés de se criar um novo fundo, a sugestão é manter e ampliar a destinação de recursos em favor dos fundos de financiamento já existentes e que beneficiam apenas as três regiões menos desenvolvidas – por intermédio, do Fundo Constitucional de Financiamento do Nordeste (FNE), o do Norte (FNO) e o do Centro-Oeste (FCO). Também serão mantidos e aqui contemplados os fundos orçamentários de investimentos naquelas regiões.

- Fundo de Compensação



Para o complemento de receita aos Estados, é proposta a criação de um fundo de compensação que cubra as eventuais perdas de receita de impostos que algum fisco estadual sofra depois de implantado o novo sistema tributário. Tal fundo constituirá uma nova fonte de recursos federais em favor dos Estados e não substituirá ou extinguirá os atuais repasses federais em favor dos Estados exportadores, seja por conta da partilha de 10% do IPI (conhecida como FPEx), seja os vinculados à Lei Kandir (Lei Complementar n. 87 de 1996) e legislação posterior.

- Vinculações

<i>Sistema Atual</i>	<i>Sistema Proposto</i>
<i>Contribuições vinculadas por sua própria natureza (exemplo, da COFINS, CSLL, PIS/PASEP, salário-educação, CIDEs).</i>	<i>Extintas contribuições e mantida aplicação de recursos a resultarem de destinações específicas de porcentagens que incidirão sobre o total da arrecadação federal de impostos e contribuições (exceto as previdenciárias)</i>
<i>Vinculações para ensino e saúde.</i>	

A mesma base abrangente dos fundos de participação, formada pela totalidade da arrecadação tributária da União, também será das vinculações para programas, ações e serviços públicos hoje financiados pelas contribuições, tais como: a seguridade social (COFINS e CSLL); o fundo de amparo ao trabalhador (PIS/PASEP); o ensino básico (salário-educação); e os investimentos em infra-estrutura (caso das contribuições econômicas para transportes e desenvolvimento tecnológico), dentre outros. Os percentuais para tais destinações específicas serão fixados de forma que não haverá perda de recursos para os programas setoriais com a incorporação das contribuições aos impostos. Será preservada a destinação de recursos para ensino público e para o sistema único de saúde hoje oriunda das receitas de impostos.

- Vigência

O novo sistema tributário nacional entrará em vigor tão logo as mudanças propostas neste Relatório vierem a ser integradas ao atual Código Tributário.

## CAPÍTULO 5

### OBSERVAÇÕES FINAIS

Mudar o atual sistema tributário é uma demanda inquestionável e que se torna cada vez mais premente para a sociedade brasileira. Uma evidência foi dada pela última pesquisa de opinião popular do IBOPE/CNI, divulgada em 12 de dezembro de 2007, apontando que: primeiro, dentre oito áreas específicas, os impostos mereceram o mais alto índice de desaprovação (69%), superando até mesmo a rejeição à segurança pública e à taxa de juros (66% e 59% das citações); segundo, dentre as principais tarefas priorizadas para 2008, reduzir impostos mereceu 21% de citações (superando os 14% dados para controlar a inflação).

A avaliação da funcionalidade do sistema tributário nacional e do desempenho das administrações tributárias, competência constitucional exclusiva do Senado Federal, não deve se limitar apenas ao diagnóstico. Precisa também apontar os caminhos para aperfeiçoar o atual sistema e, na seqüência, construir um novo, moderno, simples e racional sistema.

São arrecadados no Brasil tributos em demasia, seja em relação ao passado, seja em comparação com outras economias emergentes. A quantidade e, principalmente, a qualidade da tributação resultam em diversas distorções e desvios, de natureza federativa, econômica e social.

Como já foi demonstrado anteriormente em pesquisa divulgada pelo Banco Mundial, é inaceitável que o Brasil fique em último lugar (exigindo 2.600 horas por ano para pagamento de impostos), distante até mesmo do penúltimo colocado (a Ucrânia com 2.085 horas/ano) quando considerado o tempo gasto para pagar tributos por uma empresa modelo e por larga diferença em relação aos outros últimos colocados.

O grande desafio é passar do diagnóstico para as mudanças. Essas não podem mais ser focalizadas apenas na criação de um, dois ou três impostos sobre o valor adicionado. É preciso ampliar os horizontes da análise e, sobretudo, dos objetivos e das mudanças necessárias.

Um dos equívocos cometido por projetos de reforma tributária tem sido iniciar o debate pela apresentação e exame de um texto legal, ou seja, começando pelo que deveria ser o fim. Antes de formular um texto legal, cabe avaliar o consenso em relação ao desenho proposto, principalmente em relação aos seus aspectos federativos.

Tive o propósito de iniciar o exame da mudança na tributação no Brasil apresentando aqui um desenho inicial do que será o novo sistema. Havendo entendimento sobre ele, passar-se-ia a examinar as estatísticas fiscais, estimando a arrecadação e a situação que adviria para cada esfera de governo e ente federado da adoção do novo desenho, dentre outros aspectos quantitativos. Só então passar-se-ia à redação dos textos constitucionais e legais, como indicado na proposta minimamente acordada.

Para dimensionar quanto se precisa arrecadar, teremos que equacionar duas questões essenciais: primeiro, quanto se precisa gastar, especialmente com os programas sociais básicos; segundo, como devemos distribuir recursos dentro da Federação, especialmente atentando para os Estados e as Prefeituras.

É importante qualificar que mudança constitucional envolve muito mais a qualidade da tributação do que a quantidade do que se arrecada.

O redesenho imperioso do Capítulo do Sistema Tributário na Constituição deverá abranger a simplificação e racionalização da cobrança de tributos impostos à sociedade, de modo que sejam utilizados menos instrumentos e, ao mesmo tempo, aplicados de forma mais eficiente para a economia e menos regressiva na distribuição do ônus entre os brasileiros. A redução da carga invisível, representada pelo custo de se pagar tributos, será assegurada pelo novo sistema tributário ora proposto. Já o tamanho da carga tributária visível depende muito mais das políticas e das práticas

tributárias, que são decididas e definidas no âmbito da legislação infraconstitucional, especialmente ordinária.

Esse relatório procura contribuir para o debate traçando uma avaliação do desempenho das administrações tributárias e da funcionalidade do sistema que, diante das deficiências e distorções identificadas, leva a sugestão de formação de um novo sistema tributário nacional. Racionalizar o sistema e simplificar a cobrança dos impostos é o norte desta proposição. Como a arrecadação atual de tributos gira em torno de 37% do PIB, no conceito mais abrangente, mas o custo para os contribuintes é ainda maior por conta das pesadas e complexas obrigações acessórias exigidas, não há como melhorar o atual sistema sem pensar numa profunda simplificação e racionalização.

Portanto, o objetivo maior desta proposta é reduzir a carga tributária global. Isso é assegurado porque o novo sistema é muito mais simples, de melhor qualidade na tributação e inegavelmente reduzirá expressivamente a parcela invisível da carga, ou seja, o custo imposto ao contribuinte para pagar seus tributos. O tamanho da parcela visível da carga, representada pelo recolhimento de tributos, dependerá da regulação dos tributos, ou seja, da legislação complementar e ordinária que fixará as alíquotas dos novos tributos.

Tendo em vista o envio pelo Poder Executivo Federal ao Congresso de um projeto de emenda constitucional para reformar a tributação no País, e que a Câmara dos Deputados ainda continua apreciando aquela proposta, é aproveitada a oportunidade, por intermédio deste relatório, de apresentar idéias e alternativas para que o assunto possa ser mais e melhor debatido, com a construção de um novo e moderno sistema tributário no Brasil.

Sala da Comissão, em 17 de dezembro de 2008.

,Presidente

,Relator